



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 2. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 9. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die **Bemessungsgrundlage** und die Höhe der Abgabe betragen:

### Bemessungsgrundlage

	2007
<b>Werbungskosten</b>	2.036,94 €
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	27.853,99 €
<b>Einkommen</b>	27.023,99 €
<b>Einkommensteuer</b>	6.531,76 €
<b>Anrechenbare Lohnsteuer</b>	- 6.490,20 €

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

## **Entscheidungsgründe**

Am 24. Jänner 2008 reichte die Berufungswerberin die **Einkommensteuererklärung für 2007** auf elektronischem Wege beim zuständigen Finanzamt ein.

Dabei wurde die Berücksichtigung folgender Werbungskosten beantragt:

Arbeitsmittel (KZ 719): 1.005,12 €

Fachliteratur (KZ 720): 131,09 €

Reisekosten (KZ 721): 1.659,42 €

Fort-/Ausbildung (KZ 722): 290,00 €

Mit **Ersuchen um Ergänzung** vom 22. Februar 2008 wurde die Berufungswerberin seitens des zuständigen Finanzamtes ersucht, die beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Mit **Datum 5. März 2008** wurde diesem Ersuchen gefolgt und die Unterlagen übermittelt, sowie die Aufwendungen aufgelistet.

In einem neuerlichen **Ersuchen um Ergänzung** (11. März 2008) wurde die Berufungswerberin ersucht, genaue Angaben zum „Sprachkurs in Italien“ nachzureichen.

In einer **persönlichen Vorsprache** am 2. April 2008 gab die Berufungswerberin bekannt, dass sie einen Italienischkurs in Italien besucht hätte. An dem Kurs hätten drei Personen teilgenommen. Vor Kursbeginn sei anhand eines Einstufungstestes die Einteilung vorgenommen worden. Ein Kursprogramm würde es nicht geben.

Vorgelegt wurden weiters die Reisekosten (Flug für zwei Personen: 565,00 €; Unterkunft und Transfer für zwei Personen 265,00 €; sowie die unmittelbaren Kurskosten in Höhe von 290,00 €).

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 9. April 2008 wurde die Einkommensteuer abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Werbungskosten wurden in Höhe von 1.706,98 € berücksichtigt.

Von den geltend gemachten Werbungskosten für Computer und dgl. seien Privatanteile im Betrag von 126,05 € (zusätzlich) ausgeschieden worden. Von sämtlichen EDV-Ausgaben sei ein Privatanteil von 20% ausgeschieden worden. Die Ausgaben für den Auslandssprachkurs (Italien) hätten nicht als Werbungskosten angerechnet werden können, da eine (nahezu)

ausschließlich berufliche Bedingtheit nicht erkennbar sei – d.h. lehrgangsmäßige Organisation, Ausrichtung von Programm und Durchführung ausschließlich auf Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen – diese Vorgaben gegenständlich nicht bejaht werden können.

Mit Eingabe vom 2. Mai 2008 wurde **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 9. April 2008 eingebbracht.

Es werde gegen oben angeführten Bescheid berufen, da

1. die 20% Privatanteil beim Notebook überhöht seien (Begründung wie 1995) und auch in der Bescheidbegründung ESt-Bescheid 1995 die 10% Privatanteil anerkannt worden seien.

Vor der Anschaffung des neuen Notebooks hätte sich die Berufungswerberin beim Finanzamt erkundigt und die Antwort erhalten, dass mit dem Vermerk „Reparatur unrentabel“ auf der Rechnung sowohl das Altgerät fertig als auch das neue Gerät abgeschrieben werden könne.

2. eine telefonische Vereinbarung über 20% Privatanteil für sämtliche EDV-Geräte nie gemacht worden sei.

3. die Minikommode von Ikea im Konferenzzimmer mit diversen Utensilien für die Schule und nicht zu Hause stehe. Die Berufungswerberin würde im Konferenzzimmer nur über eine Lade verfügen, die leider für die vielen Unterrichtsmaterialien und div. Hilfsmittel nicht ausreichen würde.

4. der Italienisch-Kurs eine Fortbildung in der Freizeit für die Schule gewesen sei. Die Berufungswerberin würde an der Hauptschule Italienisch unterrichten und eine Fortbildung würde dann vorliegen, wenn die Bildungsmaßnahme der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung dieser Tätigkeit diene. Hier sei dies die vertiefende Grammatik, die Konversation mit Muttersprachlern und die Landes- und Kultatkunde. Wo sonst würden die Italienisch-Kenntnisse besser vertieft und gefestigt und die Kultur und dass Land kennen gelernt werden können als in Italien. Daher sei auch ein nicht touristisches Gebiet gewählt worden, wo die Einheimischen nicht Deutsch sprechen würden.

Eine Bestätigung der Sprachschule „La Giara“ über die lehrgangsmäßige Organisation und ein detailliertes Kursprogramm würden beiliegen. Eine Liste mit Namen und Berufsbezeichnung würde lt. Datenschutz nicht ausgefolgt werden dürfen.

Da die Berufungswerberin in fünf Gegenständen geprüft sei und diese auch alle unterrichte, sei der Aufwand an Fort- und Weiterbildung natürlich größer als bei einem Lehrer, der wie üblich nur in zwei Gegenständen geprüft sei. Da während der Unterrichtszeit nur ein gewisses Ausmaß an Tagen für Weiterbildung genehmigt werde und eine adäquate Fortbildung während der Ferien in Italienisch in Österreich nicht angeboten werde, hätte sich die Berufungswerberin für den Kurs in Italien in der Freizeit entschieden.

Die Berufungswerberin hoffe aufgrund der Zusatzausbildung, v.a. Italienisch, ab Herbst weiter an der Hauptschule in H bleiben zu können. Durch die sinkenden Schülerzahlen und neue

gesetzliche Regelungen müssten Lehrer versetzt werden und aufgrund des Dienstalters würde die Berufungsberwerberin an der Reihe sein.

Als **Beilage** wurden folgende Schriftstücke übermittelt:

1.) Bestätigung Hauptschule 14. April 2008):

*„Es wird bestätigt, dass Frau Berufungsberwerberin an unserer Schule „Italienisch“ unterrichtet.“*

2.) Kursprogramm Progrediti I (23. Juli 2007 – 3. August 2007):

Täglich von Montag bis Samstag:

- Grammatik
- Konversation
- Landeskunde (z.B.: Weinbau in Apulien; Polignano – Geburtsort von Domenico Modugno; Gemüse – Fischmarkt von Mola; Kirchen- und Stadtführung Mola; Stadtführung Bari; Nel frantoio – in einer typischen Olivenölpresse; Un giro a Mola – Führung durch das Zentrum und die Randgebiete von Mola; Alberobello – die Stadt der Trulli; Castel del Monte – La Puglia e Federico II Trani – Stadtführung; Matera, die Filmstadt).

Die Inhalte der drei Bereiche seien auf die Kenntnisse, Interessen und Wünsche der Teilnehmer (drei Teilnehmer) abgestimmt worden.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 22. September 2008 wurde der Bescheid vom 9. April 2008 geändert.

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und
- nicht unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Dagegen dürfen Aufwendungen oder Ausgaben gem. § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 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 erfolgen.

Über die Abzugsfähigkeit des Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen bzw.

Sprachkursen würde es bereits eine umfangreiche Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 2000/13/0194 v. 28.3.2001; 96/14/0055 v. 27.11.2000; 93/15/0069v. 24.4.1997) geben.

Kosten der Studienreise sind nur dann abzugsfähig, wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben seien (VwGH 16.7.1996, 92/14/0133):

1. Planung und Durchführung im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder in einer

Weise, die die weitaus überwiegende betriebliche (berufliche) Bedingtheit erkennen lässt.

Betriebliche Veranlassung reicht nicht aus. Die Reisen müssen vielmehr fast ausschließlich betrieblich bedingt sein (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002).

2. Die Reise bietet die Möglichkeit, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete Verwertung im Unternehmen zulassen.

3. Reiseprogramm und Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer im Tätigkeitsbereich des Steuerpflichtigen abgestellt sein, sodass sie auf andere Teilnehmer keine Anziehungskraft ausüben.

4. Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen nicht mehr Zeit in Anspruch nehmen, als während einer regelmäßigen betrieblichen Betätigung als Freizeit verwendet wird.

Kosten eines Sprachkurses seien nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der Kurs ausschließlich oder nahezu ausschließlich auf den Beruf des Abgabepflichtigen abgestellte Sprachkenntnisse vermittelte (VwGH v. 26.4.1989, 88/14/0091; 22.9.1987, 87/14/0066). Keine berufliche Veranlassung eines Sprachkurses und damit keine abzugsfähigen Werbungskosten würden vorliegen, wenn der Sprachkurs inhaltlich und nach dem zeitlichen Umfang schwerpunktmäßig eine allgemeine Sprachausbildung vermittelte, da insofern eine Trennung zwischen dem privaten Bereich und der Einkünfteerzielung nicht möglich sei.

Bei dem gegenständlichen „Italienisch-Kurs“ sei nach dem vorgelegten Programm nicht festzustellen, dass das Programm und seine Durchführung derart einseitig gewesen sei, sodass sie jeder Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt hätte.

Die im vorliegenden Programm aufscheinenden Programmpunkte seien vielmehr für alle an Sprache, Kultur und Land interessierte Personen von Interesse.

Die Kosten der gegenständlichen Reise seien daher gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen der privaten Lebensführung und somit nicht abzugsfähig.

Notebook und EDV-Ausgaben:

Lt. den LStRI sei auf Grund der Erfahrung des täglichen Lebens bei Computern davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten Computers mindestens 40% betragen würde. Werde eine niedrigere private Nutzung behauptet, sei dies konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, da im Hinblick auf die vielfältigen privaten Nutzungsmöglichkeiten (Internet-Banking, E-Mail-Verkehr, etc.) eine geringere Privatnutzung eher die Ausnahme sei.

Der im Erstbescheid angesetzte Privatanteil von 20% für Notebook und EDV-Zubehör sei daher durchaus realistisch, zumal ein zu 90% oder 100% beruflicher Einsatz ebenfalls nicht glaubhaft sei. Neben der beruflichen Veranlassung sei auch ein privater Einsatz - E-Mail-Verkehr, Internet-Banking, Schreibarbeiten, private Internet-Recherchen, ... - nicht von der

Hand zu weisen. Auch wenn weitere private Computer zur Verfügung stehen, würde es der Lebenserfahrung entsprechen, mit dem neuesten und leistungsstärkeren Gerät zu arbeiten bzw. werde während der beruflichen Arbeit etwa zur Abfrage von Mails nicht zu einem anderen, „privaten“ Gerät gewechselt und dann wieder zum „hauptberuflichen“ Gerät zurückgekehrt.

Die Berufung sei daher in diesem Punkt abzuweisen gewesen.

Mit Eingabe vom 1. Oktober 2008 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebbracht (**Vorlageantrag**).

Zur Berufung sei noch folgendes zu ergänzen:

Würden die Ausgaben für den Italienischkurs in Italien nicht als Studienkosten anerkannt werden, seien zumindest die Kurskosten von 290,00 € als Werbungskosten zu berücksichtigen, da die Berufungswerberin als Italienisch-Lehrerin die Sprache im Beruf benötige.

Mit **Vorlagebericht** vom 7. Oktober 2998 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem **Vorhalt vom 15. Oktober 2009** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde die Berufungswerberin aufgefordert, nähere Details zur streitgegenständlichen Italienreise nachzureichen (vor allem nähere zeitliche Angaben).

Mit **Eingabe vom 21. Oktober 2009** wurde folgende Darstellung übermittelt:

Der Hauptkurs (lt. Rechnung) hätte die Bereiche Grammatik und Konversation abgedeckt. Die Kurszeiten seien von Montag bis Freitag täglich von 9.00 – 12.30 Uhr gewesen (2 Einheiten Grammatik, 2 Einheiten Konversation). Die Kurskosten von 290,00 € hätten daher ausschließlich Kursinhalte umfasst. Derzeit würden 20 Wochenstunden für zwei Wochen 320,00 € kosten.

Die landeskundlichen Exkursionen seien von der Sprachschule organisiert worden, hätten aber extra bezahlt werden müssen. Da diese Belege nicht mehr vollständig vorhanden seien, seien diese Angaben auch nicht in die Arbeitnehmerveranlagung eingetragen worden. Noch vorhandene Belege würden in Kopie beiliegen (Castello Svevo di Bari; Castel del Monte).

Nach über zwei Jahren sei es nur mehr möglich die Tagesabläufe (außer Kurszeiten) mit ungefähren Zeitangaben zu machen.

Laut diesen Aufzeichnungen wurde der Bereich „Landeskunde“ jeweils am Nachmittag durchgeführt; die Bereiche Grammatik und Konversation jeweils vormittags (9-12.30).

In Wahrung des **Parteiengehörs** wurden der Vorhalt samt Beantwortung der zuständigen Amtsvertreterin zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt (mittels Mail vom 27. Oktober 2009).

Die **Amtsvertreterin** gab hierzu bekannt, dass für den Fall, dass an der Hauptschule in H „Italienisch“ tatsächlich angeboten werde, die reinen Sprachkosten auch nach den Lohnsteuerrichtlinien anzuerkennen wären.

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

*Gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.*

*Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften 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.*

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Aufwendungen oder Ausgaben, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann (vgl. VwGH 6.11.1990, 90/14/0176).

Genau hier sind aber die Reisekosten der streitgegenständlichen Reise einzustufen. Einerseits diente die Reise um einen Kurs in Italienisch zu besuchen, welchen die Berufungswerberin für ihre Unterrichtstätigkeit benötigt, andererseits diente die Reise um auch touristische Ziele zu besuchen.

Die Reisekosten stellen also eine geradezu typische gemischte Veranlassung dar, welche gemäß oben dargestellter gesetzlicher Bestimmung zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen oder Ausgaben zu rechnen ist (Aufteilungsverbot).

Anders stellt es sich bei den unmittelbaren Kurskosten dar.

Da die Berufungswerberin Italienisch unmittelbar bei ihrer beruflichen Tätigkeit als Lehrerin benötigt (vgl. Bestätigung vom 14. April 2009), sind sie auch unmittelbar dieser Einkunftsquelle zuzurechnen. Da laut Vorhaltsbeantwortung vom 21. Oktober 2009 glaubhaft nachgewiesen wurde, dass diese Kosten ausschließlich für den Kurs bezahlt wurden, liegt diesbezüglich kein Mischaufwand zur gesamten Reise vor.

Die unmittelbaren Kurskosten im Ausmaß von 290,00 € stellen also Werbungskosten dar und sind als solche bei der Steuerberechnung zu berücksichtigen.

In Anbetracht dieser klaren Trennungsmöglichkeit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 3. November 2009