



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder Dr. Beatrix Hutter, Mag. Christiane Riel-Kinzer und Dr. Wolfgang Bartosch über die Berufung der T, vertreten durch Mag. Sabine Zeitlhofer, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 8010 Graz, Dietrichsteinplatz 15/8, vom 26. Juli 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Katharina Deak, vom 30. Juni 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens (Einkommensteuer 2004) und Einkommensteuer 2004 nach der am 29. März 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens (Einkommensteuer 2004) wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2004 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Dieses bildet einen Bestandteil des Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin ist Historikerin und erzielte im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit an der X-

Universität machte die Bw. diverse Werbungskosten geltend. Die Veranlagung der Einkommensteuer erfolgte zunächst erklärungsgemäß.

Nach einer Überprüfung der geltend gemachten Werbungskosten wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2004 vom Finanzamt wiederaufgenommen und ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen. Dabei wurden die Werbungskosten nur zum Teil anerkannt. Nicht anerkannt wurden - soweit für das Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat noch relevant – ein Teil der geltend gemachten Telefonkosten, der sofortige Abzug der Anschaffungskosten geringwertiger Wirtschaftsgüter bzw. die Höhe der AfA für einen Laptop sowie die Aufwendungen für eine Reise nach Kreta verbunden mit einem Griechischsprachkurs. Die von der Bw. als Werbungskosten geltend gemachten Telefonkosten betrugen 969,67 Euro, abzüglich eines Privatanteils von 20% (193,93 Euro). Das Finanzamt vertrat hingegen die Ansicht, es sei mindestens ein Privatanteil von 50% (484,83 Euro) zu berücksichtigen. Als Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter machte die Bw. den Betrag von 585,00 Euro geltend. Darin enthalten waren die Aufwendungen für ein Diktiergerät in Höhe von 99,00 Euro, für einen Drucker in Höhe von 384,00 Euro und eine „Garantieverlängerung“ für den Drucker in Höhe von 102,00 Euro. Nach Ansicht des Finanzamtes seien die Aufwendungen für die Anschaffung des Druckers und für den Abschluss der Garantieverlängerung zusammenzurechnen und insgesamt – nach Abzug eines Privatanteils von 25% - auf drei Jahre verteilt abzuschreiben. Ebenso sei von den Anschaffungskosten des Laptops ein Privatanteil von 25% abzuziehen und der restliche Betrag auf drei Jahre verteilt abzuschreiben. Von den für die Reise nach Kreta geltend gemachten Aufwendungen von insgesamt 2.599,43 Euro wurden vom Finanzamt nur Aufwendungen für den Griechischsprachkurs in Höhe von 960,00 Euro als Werbungskosten anerkannt.

In der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens wurde lediglich vorgebracht, es seien keine neuen Tatsachen hervorgekommen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien, weshalb beantragt werde, von einer Wiederaufnahme des Verfahrens abzusehen.

In der Berufung gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheid 2004 bzw. in den ergänzenden Schriftsätzen zu dieser Berufung wurde zu den Telefonkosten vorgebracht, die Bw. habe im Streitjahr an der Universität keinen Arbeitsplatz mit Telefonanschluss gehabt und daher alle beruflichen Telefonate von ihrem Handy aus tätigen müssen. Sie sei beruflich oft (mehrere Wochen oder sogar mehrere Monate im Jahr) im Ausland unterwegs und benötige auch dort ihr Handy für berufliche Zwecke (zB für Dienstgespräche mit Bibliotheken und anderen wissenschaftlichen Institutionen oder für die Kontaktaufnahme bzw. Terminvereinbarung mit Zeitzeugen zu Interviews). Darüber

hinaus müsse sie im In- und Ausland beruflich erreichbar sein, weshalb das Handy für sie unbedingt erforderlich sei. Von den gesamten im Jahr 2004 angefallenen Telefonkosten in Höhe von 969,67 Euro (das Handy war auch das einzige Telefon, das der Bw. im Streitjahr für private Zwecke zur Verfügung stand) sei daher nur ein Privatanteil in Höhe von 20% abzuziehen. Der Bw. sei an der Universität auch keine EDV-Ausstattung zur Verfügung gestanden, wo sie ihre Daten sicher hätte speichern können. Um zeitgemäße Lehrveranstaltungsunterlagen und Publikationen zu erstellen, habe sie daher den Laptop angeschafft. Diesen habe sie ausschließlich beruflich genutzt. Für private Zwecke habe sie einen zweiten Laptop besessen. Einen (privaten) Internetzugang habe sie im Streitjahr noch nicht gehabt, dieser sei ihr aber an der Universität zur Verfügung gestanden. Der Drucker und die Garantieverlängerung seien zwei verschiedene „Wirtschaftsgüter“, die beide sofort absetzbar seien. Der Drucker werde ebenfalls ausschließlich beruflich genutzt.

Zu den Aufwendungen für die Kreta-Reise wurde ausgeführt, dass die Bw. ihre grundlegenden Griechischkenntnisse bereits in Graz erworben habe. Da sie als Historikerin in ihrem Spezialgebiet (südosteuropäische Geschichte) jedoch in der Lage sein müsse, grammatikalisch korrekt und buchstabengetreu zu übersetzen und die Sprachkompetenz ihres Griechischlehrers in Graz nicht mehr ausreichend gewesen sei, habe sie sich zu dem Sprachkurs in Kreta entschlossen. Der Unterricht in Kreta habe jeweils am Vormittag von 9:00 Uhr bis 13:00 Uhr stattgefunden, der Nachmittag sei zum Lernen des vorgetragenen Stoffes sowie für die Ausarbeitung von Aufgaben genutzt worden. Der zeitliche Umfang bzw. die Intensität des Unterrichts zeigten bereits, dass dieser Kurs über den Erwerb einfacher Sprachkenntnisse weit hinausgegangen sei. Eine Teilnehmerliste sei der Bw. nicht zugänglich, doch habe der Unterricht einen qualitativ interessierten, internationalen Personenkreis angesprochen. Für die Bw. seien fundierte Kenntnisse der griechischen Sprache unabdingbare Voraussetzung sowohl für ihre historische Forschungstätigkeit in Griechenland (Übersetzung von historischen Schriften auf wissenschaftlicher Ebene und Befragung von Zeitzeugen in ihrer Muttersprache) als auch für eine spätere Habilitation. Den Sprachkurs in Kreta habe sie – laut beiliegendem Zertifikat – nach einer dreistündigen Abschlussprüfung mit sehr gutem Erfolg bestanden.

Eine Übersetzung des Sprachkursdiploms sowie eine Teilnahmebestätigung in englischer Sprache wurden den schriftlichen Eingaben angeschlossen. Vorgelegt wurde auch eine Bestätigung von Herrn Univ.Prof.DDr. Y, worin dieser ausführte, dass die Bw. im Rahmen des von ihm geleiteten Projektes „Die perotische Gesellschaft von Istanbul 1919/23 bis heute“ als Drittmittelbeschäftigte (Forschungsassistentin) über den Fond zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung (in der Folge: FWF) in der Zeit von 1. Dezember 2002 bis 30. November 2005 am Institut für Geschichte, Abteilung Südosteuropäische Geschichte, an

der Universität beschäftigt gewesen sei. Seit 1. Dezember 2005 sei sie am genannten Institut als projekttragende Universitätsassistentin tätig, wobei ihre Tätigkeit Forschung und Lehre umfasse. Hinsichtlich der Sprachfortbildung in Griechenland wurde ausgeführt, dass wissenschaftliches Forschen auf historischem Gebiet die Fähigkeit der wortgetreuen Übersetzung von Urschriften beinhalte, um genaue Aussagen über die historische Bedeutung von Dokumenten treffen zu können. Ein großer Teil der Forschungsergebnisse basiere auf der Befragung von Zeitzeugen. Aus diesem Grund müsse die Bw. in der Lage sein, Menschen mit geringen Fremdsprachenkenntnissen in ihrer eigenen Muttersprache zu befragen, um Missinterpretationen und Fehlübersetzungen zu vermeiden. Um in der Geschichtsforschung im südosteuropäischen Raum tätig sein zu können, sei es für die Bw. daher notwendig gewesen, ihre Sprachkompetenz in der vortragsfreien Zeit zu vervollständigen. Die Qualität der Arbeit der Bw. und ihre Sprachkenntnisse hätten schließlich zu ihrer Einstellung als Universitätsassistentin geführt.

Die Bw. führte in ergänzenden Schriftsätzen aus, sie sei als promovierte Geschichtswissenschaftlerin im Streitjahr im Rahmen von Forschungsprojekten des FWF an der X-Universität tätig gewesen. Zu ihren beruflichen Aufgaben gehörten die Forschungstätigkeit, die akademische Lehrtätigkeit, der Auftrag zur Weiterbildung und die wissenschaftliche Publikations- und Vortragstätigkeit. Ihre Forschungstätigkeit beziehe sich auf zeitgeschichtliche Fragestellungen zu den christlichen und jüdischen Minderheiten in Istanbul/Türkei, und zwar den Griechen, Armeniern und sephardischen bzw. askenasischen Juden. Da diese Minderheiten auf Grund der politischen Entwicklungen in der Türkei seit dem Beginn des 20. Jahrhunderts zusehends entrechtet worden und daher vielfach ins Ausland emigriert seien, müssten die Forschungen nicht nur in Istanbul, sondern auch in der Istanbuler Diaspora, besonders in Griechenland (Athen, Thessaloniki), in Paris (Armeniergemeinden), in Berlin, in Wien, in Italien usw. durchgeführt werden. Die akademische Lehrtätigkeit auf dem Fachgebiet „Südosteuropäische Geschichte“ sei oft mit Exkursionen im Rahmen der Lehrveranstaltungen verbunden, die die Bw. zum größten Teil ebenfalls selbst finanzieren müsse. Zur Weiterbildung sei sie verpflichtet, weil sie beabsichtige, eine Habilitation zu schreiben, um die Lehrbefugnis für Südosteuropäische Geschichte zu erlangen. Die Richtlinien für das Habilitationsverfahren sehen die Kenntnis von zumindest drei Fremdsprachen vor bzw. verlangen die Beherrschung von zumindest einer Sprache aus jenem Fachbereich, für den man sich habilitieren möchte. Im Fall der Bw. sei das Fachgebiet die Südosteuropäische Geschichte und aufgrund ihres Forschungsschwerpunktes „christliche Minderheiten in Südosteuropa bzw. der Türkei“ sei die Beherrschung der neugriechischen Sprache unbedingt erforderlich. Die Erlangung einer entsprechenden Sprachkompetenz sei nur durch längere Aufenthalte im jeweiligen Land und die Absolvierung

von qualifizierten Sprachkursen mit „native speakern“ möglich. Es liege nahe, als lehrender Wissenschaftler solche Kurse in der vorlesungsfreien Zeit zu absolvieren. Sie habe den Kurs an der Sprachschule „Alexander der Große“ daher in der Zeit von 5. Juli 2004 bis 30. Juli 2004 besucht. Bei dieser Schule habe es sich um eine private Sprachschule gehandelt. Da sie keine Studierende der Neogräzistik (Neugriechisch; nur an der Universität Wien möglich) sei, sei es für sie so gut wie ausgeschlossen gewesen, an einer internationalen Sprachschule zur Sprachausbildung mit Erwerbung des Europäischen Sprachdiploms aufgenommen zu werden. Die Kurse der Sprachschule „Alexander der Große“ finden in Athen, Thessaloniki und Chania (Kreta) statt, doch werde primär in Kreta die Unterkunft bei Familien angeboten, was für ein kontinuierliches Sprachtraining am Förderlichsten sei. Daher habe sie sich für Kreta entschieden. Der Unterricht habe in Kleinstgruppen (zu drei bis vier Personen) vier Wochen lang täglich (Montag bis Freitag) von 09:00 Uhr bis 13:00 Uhr stattgefunden. Der Rest des Tages sei für Hausübungen bzw. für den Erwerb und die Festigung des Wortschatzes mit gezielten Übungen genutzt worden. Am Ende des Kurses habe eine dreistündige schriftliche und mündliche Prüfung stattgefunden. Da eine ihrer Aufgaben im Rahmen ihres Forschungsprojektes darin bestanden habe, Interviews mit Zeitzeugen der griechischen Minderheit zu führen, habe sie die Wochenenden dazu genützt, solche Zeitzeugen, die seit Jahrzehnten in Kreta leben (und deren Adressen sie während ihrer Forschungstätigkeit in Istanbul erhalten habe) zu interviewen. (Laut den von der Bw. vorgelegten Unterlagen hatte sie an vier Tagen während ihres Kretaaufenthaltes Interviews mit Zeitzeugen geführt.) Da das Budget des FWF für Forschungsreisen relativ gering sei, müsse sie einen Teil dieser Reisen selbst finanzieren.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung teilweise stattgegeben. In der Begründung wurde unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Studienreisen ausgeführt, dass während des vierwöchigen Aufenthaltes in Kreta nicht mindestens so viel Zeit wie bei der laufenden Berufsausübung für dienstliche Zwecke aufgewendet worden sei. Die Reisekosten seien daher den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzurechnen. Die Kosten für den Sprachkurs wurden hingegen als Werbungskosten berücksichtigt. Zu den Telefonkosten wurde ausgeführt, dass es jeder Lebenserfahrung widerspreche, dass das einzige Telefon eines nichtselbständig Beschäftigten zu 80% zu beruflichen Zwecken genutzt werde. Üblicherweise entfielen bei an einer Universität nichtselbständig Beschäftigten 10% bis 20% der Telefonkosten auf den beruflichen Bereich. Auf Grund der Tätigkeit der Bw. (viele Reisen, ...) wurden die beruflich veranlassten Telefonkosten mit einem weitaus höheren Anteil, nämlich mit 50%, als beruflich veranlasst geschätzt.

Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, die Nichtanerkennung der Kosten des Sprachaufenthaltes in Kreta verletze nach Ansicht der steuerlichen Vertreterin der Bw. die Grundrechte der

Arbeitnehmerfreizügigkeit und der Niederlassungsfreiheit in der Europäischen Union. Für die Mobilität innerhalb der EU spiele der Spracherwerb eine zentrale Rolle. Ziel der Sprachenpolitik der EU sei es daher, dass jeder EU-Bürger außer in seiner Muttersprache in zwei weiteren Sprachen kommunizieren könne. Zu diesem Zweck sei der „Aktionsplan zur Förderung des Sprachenlernens und der Sprachenvielfalt“ der Europäischen Kommission erstellt worden, der vorsehe, dass jede Universität eine klare Sprachenpolitik umsetzen solle. Demnach sollen alle Studenten einer Universität mindestens ein Semester im Ausland, vorzugsweise in einer Fremdsprache, studieren und als Teil ihres Studienabschlusses einen anerkannten Abschluss in einer Sprache erwerben. Bei Sprachstudien an österreichischen Universitäten sei ein solches Auslandssemester in der ersten oder zweiten Fremdsprache sogar verpflichtend vorgesehen. Die Bw. sei in Forschung und Lehre an einer Universität tätig. Ihr Forschungsgebiet „Südosteuropa/Zeitgeschichte“ sei mit häufigen Auslandsaufenthalten sowie dem Erfordernis einer entsprechenden Sprachkompetenz verbunden. Die österreichische Finanzverwaltung habe den geänderten Rahmenbedingungen hinsichtlich der durch den EU-Beitritt erforderlichen Sprachkompetenzen bisher keine Rechnung getragen. Die Absetzbarkeit der Reisekosten der Bw. sei mit dem Hinweis auf nur 120 Unterrichtsstunden in der Sprachschule im Vergleich zu 160 Arbeitsstunden nicht gewährt worden. Spracherwerb erfordere neben der reinen Unterrichtszeit (80 Stunden) jedoch ein zeitintensives Selbststudium. Als Faustregel gelte, dass auf eine Unterrichtseinheit eineinhalb bis zwei Stunden Selbststudium kommen. Die Bw. habe – wie sie in ihrer Stellungnahme ausgeführt habe – die Nachmittage in Kreta genutzt, um Hausübungen zu machen und den erworbenen Wortschatz mit gezielten Übungen zu festigen. Dieses umfassende Selbststudium sei auch durch die mit „seht gut“ beurteilte Leistung im Rahmen der Abschlussprüfung nachgewiesen. Kreta sei als Ausbildungsort gewählt worden, weil dort durch die Unterbringung bei griechisch sprechenden Familien die Sprachgewandtheit weiter habe trainiert werden können.

Zu den Telefonkosten wurde im Vorlageantrag ausgeführt, dass diese nur um einen Privatanteil von 20% gekürzt worden seien, weil sich die Bw. bei ihren Auslandsaufenthalten von ihren Familienangehörigen und Freunden aus Gründen der Kostenersparnis am Abend im Hotel über das hoteleigene Festnetz habe anrufen lassen.

Zusätzlich zu den bisher geltend gemachten Werbungskosten wurden im Vorlageantrag auch Tagesgebühren in Höhe von insgesamt 533,40 Euro für die Auslandsreisen der Bw. geltend gemacht. Davon entfällt ein Betrag von 189,20 Euro auf die Kretareise.

Anlässlich eines am 17. Februar 2011 stattgefundenen Erörterungsgespräches wurde von der Bw. zunächst nochmals klargestellt, dass die Unterrichtszeit beim Sprachkurs in Kreta in vier Wochen insgesamt 80 Stunden (und nicht wie vom Finanzamt aufgrund der vorgelegten

Unterlagen angenommen 120 Stunden) betragen hat. Die Bw. bestätigte, dass der Unterricht täglich von 09:00 Uhr bis 13:00 Uhr gedauert habe. Da es sich um einen Intensivkurs gehandelt habe, sei es notwendig gewesen, am Nachmittag Hausübungen zu machen und zu lernen. An gemeinsamen Ausflügen oder Museumsbesuchen mit anderen Kursteilnehmern habe sie nicht teilgenommen. Weiters gab die Bw. bekannt, dass in ihrem Kurs insgesamt nur vier Teilnehmer gewesen seien. Bei den anderen drei Teilnehmern habe es sich um einen Griechen, der schon viele Jahre in den USA lebe, um eine Studentin aus den USA und um eine Frau aus Deutschland, die mit einem Griechen verheiratet sei, gehandelt. Auf die Frage, warum als Kursort Kreta gewählt worden sei, gab die Bw. an, dass auf den Inseln die griechische Sprache häufiger gesprochen werde als in der Hauptstadt. Auf die Nachfrage, wie das gemeint sei, gab die Bw. an, dass auf den Inseln weniger Einwohner Fremdsprachen könnten, weshalb die Gelegenheit, Griechisch zu sprechen, dort größer sei. Darüber hinaus sei das Klima zum Lernen und Arbeiten in Kreta im Juli angenehmer als in Athen oder Thessaloniki. Die steuerliche Vertreterin der Bw. ergänzte, dass es in Graz nicht möglich sei, Griechisch auf diesem Niveau zu lernen, wie es in dem Kurs in Kreta angeboten worden sei.

In einer weiteren schriftlichen Eingabe vom 22. März 2011 brachte die steuerliche Vertreterin der Bw. ergänzend vor, ob ein Aufwand durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst werde, könne nach der Rechtsprechung auch danach beurteilt werden, ob die betreffenden Aufwendungen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig seien. Die Notwendigkeit ergebe sich im vorliegenden Fall daraus, dass der Bw. die angestrebte Lehr- und Forschungsbefugnis im Bereich südosteuropäischer Geschichte ohne Sprachkenntnisse versagt geblieben wäre. Die Bw. stehe nämlich nicht in einem definitiven Dienstverhältnis, sondern müsse sich alle drei Jahre neu bewerben. Denke man sich die für berufliche Zwecke erfolgte Teilnahme der Bw. am Sprachkurs weg, entfallen auch der Grund für die Reise und die damit verbundenen Kosten. Die tatsächliche Gestaltung des Auslandsaufenthaltes durch die Bw. lege ebenfalls keine private Veranlassung für die Reise nahe. Die Bw. sei in Kreta nicht in einem diverse Urlaubsvergnügungen anbietenden all-inclusive-Club oder Hotel, sondern bei (nur) griechisch sprechenden Gastgebern in einfachen Verhältnissen (Zimmer ohne eigenes Bad und WC) untergebracht gewesen. Die Unterkunft bei einer ausländischen Familie mit dem Ziel der laufenden fremdsprachigen Kommunikation indiziere ebenfalls keinen Urlaubszweck. Auch das Verweilen im Ausland ohne Begleitung des Lebenspartners widerspreche der Urlaubsabsicht. Dass der im Sommer klimatisch verträglichere Ort, nämlich Kreta, den Großstädten Athen bzw. Thessaloniki, wo im Sommer Temperaturen von 40 Grad Celsius und mehr herrschen, vorgezogen worden sei, könne jedenfalls nicht gegen eine berufliche Veranlassung der Reise sprechen, weil die steuerliche Anerkennung ausländischer Sprachstudien nicht an die Hinnahme möglichst unangenehmer

Voraussetzungen für die Studierenden gebunden sein könne. Die Bw. habe von Montag bis Freitag in der Zeit von 09:00 Uhr bis 13:00 Uhr an den Lehrveranstaltungen teilgenommen und die Zeit von etwa 14:00 Uhr bis 20:00 Uhr sodann für das individuelle Lernen genutzt. Dass Fremdsprachenkenntnisse nicht durch eine bloße Teilnahme an Lehrveranstaltungen, sondern nur durch einen zusätzlichen Zeitaufwand erworben werden können, ergebe sich bereits aus der allgemeinen Lebenserfahrung. Für das Erlernen einer Fremdsprache gelte, dass etwa zwei Fünftel der benötigten Gesamtzeit auf den Unterricht selbst und drei Fünftel auf den persönlichen Arbeitsaufwand entfallen. Dieses Ausmaß sei im Rahmen der Umsetzung des Bologna Prozesses seitens der Universität Graz für Sprachstudien auch schriftlich festgelegt worden (Bewertung der Lehrveranstaltungen mit ECTS Punkten). Bei Vorträgen von täglich vier Stunden entspreche das einem Tagesarbeitspensum von zehn Stunden. Habe ein Steuerpflichtiger den im Ausland konsumierten Sprachaufenthalt mit einem sehr guten Prüfungserfolg abgeschlossen, erscheine es geradezu denkunmöglich, dass die außerhalb der Vorlesungen gelegene Zeit nicht dem intensiven Studium der Sprache, sondern einem privaten Urlaubszweck gedient haben soll. Soweit das Finanzamt auf den Teilnehmerkreis Bezug genommen habe, sei dem entgegen zu halten, dass ein Sprachkurs keine fachspezifischen Inhalte für bestimmte Berufsgruppen vermittele und es Sprachkurse in Verbindung mit einem zeitgeschichtlichen Forschungsschwerpunkt nicht gäbe. Das vom Finanzamt herangezogene Erfordernis, dass an einem Sprachkurs nur Angehörige ein und desselben Berufszweiges teilnehmen dürfen, sei somit schon im Ansatz unerfüllbar. Die Verweigerung der steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen für den Sprachkurs im vorliegenden Fall stelle daher eine sachlich nicht gerechtfertigte Schlechterstellung gegenüber Steuerpflichtigen dar, die Auslandsaufenthalte im Zusammenhang mit ihrer Berufsausübung außerhalb eines gleichartigen Interessentenkreises mit steuerlicher Anerkennung individuell organisieren und gestalten (vgl. VwGH 03.02.1993, [91/13/0001](#), zur Auslandsreise eines Malers; oder Margreiter, ÖStZ 1984, 5, bezüglich eines Reiseschriftstellers). Die von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien seien auf den vorliegenden Fall daher nicht zur Gänze anwendbar. Abschließend wurde eingewendet, das Finanzamt habe das bisherige Vorbringen betreffend die Notwendigkeit des Spracherwerbes durch die Bw. nicht ausreichend gewürdigt. Das Erlernen der griechischen Sprache sei für die Bw. auch deshalb notwendig gewesen, weil sie die von ihr behandelten zeitgeschichtlichen Themen auch anhand der in der Landessprache verfassten, in griechischen Bibliotheken aufliegenden Dokumente aufarbeiten müsse. Als Nachweis dafür wurde ein von der Bw. im Jahr 2010 veröffentlichter Artikel, in dem griechischsprachige Quellen zitiert wurden, beigelegt.

In der am 29. März 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde zur Frage der Höhe der beruflich veranlassten Telefonkosten ergänzend ausgeführt, diese seien durch



die vielen beruflich erforderlichen Auslandsgespräche der Bw. verursacht worden. Dem Einwand des Vorsitzenden, die Kosten beruflich veranlasster Telefongespräche seien laut Arbeitsrecht grundsätzlich vom Arbeitgeber zu ersetzen, wurde entgegnet, dass dies bei der Bw. nicht der Fall gewesen sei. Die Frage des Vorsitzenden, ob es für die beruflich veranlassten Gespräche Nachweise (zB entsprechende Belege) gäbe, wurde von der steuerlichen Vertreterin der Bw. verneint. Die Parteien des Berufungsverfahrens bestätigten übereinstimmend, dass die Aufteilung der gesamten Telefonkosten in privat und beruflich veranlasste Kosten im Schätzungsweg erfolgt sei.

Zur Kretareise stellte der Vorsitzende zunächst fest, dass es sich dabei um eine selbst organisierte Reise der Bw. gehandelt habe und die von der Bw. in Kreta besuchte Sprachschule „Alexander der Große“ eine private Sprachschule sei, die nicht berechtigt sei, ein ECTS gerechtes Zeugnis auszustellen. Das Niveau der angebotenen Kurse dieser Sprachschule könne, müsse aber nicht gleich hoch sein wie in ECTS zertifizierten Schulen. In der Diskussion um die Frage, ob es sich bei der Kretareise der Bw. um ein so genanntes „Mischprogramm“ gehandelt habe, wurde auf die Ausführungen in der von der Bw. vorgelegten Unterlage der Sprachschule „Alexander der Große“ betreffend das in Chania (Kreta) angebotene Freizeitprogramm hingewiesen. In diesem Zusammenhang entgegnete die steuerliche Vertreterin der Bw., dass die Bw. während ihres Sprachkurses bei einer griechischen Familie in der Nähe des Hafens von Chania untergebracht gewesen sei und sich in der Nähe dieser Unterkunft kein Strand befunden habe.

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

#### **I) Wiederaufnahme des Verfahrens**

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Laut Finanzamt sei erst anlässlich einer nachträglichen Überprüfung des Erstbescheides (Einkommensteuerbescheid 2004 vom 24. Juni 2005) festgestellt worden, dass Aufwendungen berücksichtigt worden seien, die nur teilweise als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Mit Vorhalt vom 27. Juni 2006 wurde die Bw. aufgefordert, die geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von insgesamt 7.786,11 Euro belegmäßig nachzuweisen. Aus den daraufhin vorgelegten Unterlagen war für das Finanzamt erstmals ersichtlich, dass in dem

genannten Betrag ua. Aufwendungen in Höhe von 2.599,34 Euro für eine Reise nach Kreta inklusive Sprachkurs enthalten sind. Das Vorbringen der Bw., es seien nach Erlassung des Erstbescheides keine neuen Tatsachen hervorgekommen, ist daher nicht zutreffend.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens durch das Finanzamt erfolgte somit zu Recht.

## **II) Einkommensteuer**

### **A) Kretareise mit Sprachkurs**

Strittig ist, ob die Reiseaufwendungen im Zusammenhang mit einem Griechischsprachkurs in Kreta als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Die Bw. ist Historikerin an der X-Universität und war im Streitjahr am Institut für südosteuropäische Geschichte als Universitätsassistentin tätig. Um im Rahmen ihres Forschungsschwerpunktes „christliche und jüdische Minderheiten in Südosteuropa bzw. in der Türkei“ historische Dokumente lesen und übersetzen sowie Interviews mit Zeitzeugen der griechischen Minderheit führen zu können, erlernte sie – bei privaten Lehrern in Z - die neugriechische Sprache. In der Zeit von 5. Juli 2004 bis 30. Juli 2004 absolvierte sie einen Griechischsprachkurs in Kreta, um ihre Kenntnisse zu vertiefen. Der Kurs dauerte täglich (Montag bis Freitag) von 09:00 Uhr bis 13:00 Uhr. Die Nachmittage nutzte die Bw. nach ihren Angaben zum Lernen und Üben, wobei sie zuletzt angab, für Hausübungen und Vorbereitungen täglich (von Montag bis Freitag) rund sechs Stunden von etwa 14:00 Uhr bis 20:00 Uhr benötigt zu haben. Darüber hinaus nutzte die Bw. ihren Aufenthalt in Kreta, um Zeitzeugen der griechischen Minderheit zu befragen. Nach den von der Bw. vorgelegten Unterlagen interviewte sie im Rahmen ihres Forschungsprojektes während ihres Aufenthaltes in Kreta vier Personen.

Aus den von der Bw. vorgelegten Unterlagen über die griechische Sprachschule „Alexander der Große“, die ihren Sitz in Athen und Zweigstellen in Thessaloniki und Chania (Kreta) hat, geht ua. hervor, dass während der Kurse sowohl die Möglichkeit der Unterbringung bei einer Familie als auch die Möglichkeit der Unterbringung in einem Hotel besteht. Im Zusammenhang mit dem Standort in Chania (Kreta) wird in den genannten Unterlagen ausgeführt, dass die Schüler die Kurse in angenehmer Atmosphäre besuchen und mit Spaziergängen an den Nachmittagen im venezianischen Hafen verbinden können. Besonders in den Sommermonaten werden die Kurse durch die abendlichen Ausgänge in Restaurants, die Ausflüge an die schönen Strände Kretas und die Besichtigung der archäologischen Stätten bereichert. Die Programme der Schule in Chania seien daher ideal für diejenigen, die entfernt vom Lärm der Stadt die griechische Sprache in angenehmer Urlaubsatmosphäre erlernen möchten.

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

Demgegenüber dürfen gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 19.10.2006, [2005/14/0117](#), m.w.N.) sind Reisen, die mit Sprachkursen verbunden werden, rechtlich nach denselben Kriterien zu beurteilen wie Studienreisen im Allgemeinen. Aufwendungen für Studienreisen stellen laut Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich nur dann nicht Aufwendungen für die Lebensführung im Sinn des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#), sondern Werbungskosten (bzw. Betriebsausgaben) dar, wenn folgende Voraussetzungen **kumulativ** vorliegen:

- 1) Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, welche die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
- 2) Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen berufliche Verwertung gestatten.
- 3) Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
- 4) Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; hiebei ist auf eine Normalarbeitszeit von durchschnittlich ca. acht Stunden täglich abzustellen. Der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand führt keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Die Bw. brachte wiederholt vor, die Kenntnisse der griechischen Sprache seien für ihre Forschungen auf dem Gebiet der christlichen und jüdischen Minderheiten in Südosteuropa bzw. in der Türkei unabdingbar, weil sie sowohl Interviews mit zum Teil ausschließlich griechisch sprechenden Zeitzeugen führen als auch Dokumente in der Originalsprache lesen und übersetzen müsse. Zu diesem Vorbringen legte die steuerliche Vertreterin der Bw. als

Anhang zur Eingabe vom 22. März 2011 ua. einen im Jahr 2010 veröffentlichten Artikel der Bw. vor, in dem diese mehrere Quellen in griechischer Sprache zitiert hatte.

Aufgrund des Vorbringens der Bw. ist als erwiesen anzusehen, dass der Besuch des Sprachkurses in Kreta der Bw. die Möglichkeit geboten hat, Kenntnisse zu erwerben, die eine konkrete berufliche Verwertung gestatteten. Das unter Punkt 2 im oa. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes genannte Kriterium für die Anerkennung von Aufwendungen für Studienreisen als Werbungskosten ist damit als erfüllt anzusehen.

Zur Frage der zeitlichen Inanspruchnahme durch den Sprachunterricht während ihres vierwöchigen Kretaaufenthaltes brachte die Bw. vor, sie habe neben dem Unterricht am Vormittag mindestens ebenso viel bzw. sogar mehr Zeit (bis zu sechs Stunden täglich) am Nachmittag für Hausübungen und Vorbereitungen für den nächsten Tag aufgewendet. Als Nachweis für dieses Vorbringen führten die Bw. bzw. ihre steuerliche Vertreterin allgemeine Erfahrungswerte mit Sprachkursen sowie das im Rahmen des Bologna Prozesses (Errichtung eines gemeinsamen europäischen Hochschulraumes) ermittelte quantitative Arbeitspensum für Studierende zur Erreichung eines bestimmten Lernzieles (Einführung von ECTS-Punkten) an. Danach entfallen im Rahmen eines Sprachstudiums auf zwei so genannte Kontaktstunden (das sind Stunden der Lehrenden mit den Studierenden) mindestens drei Stunden des Selbststudiums (Hausübungen, Lernen, Vorbereitungen etc.). Der vierstündige Unterricht am Vormittag habe daher sechs Stunden Selbststudium am Nachmittag erfordert. Nach Ansicht der steuerlichen Vertreterin der Bw. sei es aber auch auf Grund des sehr guten Erfolges der Bw. bei der dreistündigen Abschlussprüfung „geradezu denkunmöglich“, dass die Bw. die außerhalb der Lehrveranstaltungen gelegene Zeit nicht dem intensiven Studium der griechischen Sprache, sondern privaten Urlaubsinteressen gewidmet habe.

Diese Ausführungen sind jedoch nicht geeignet, einen Nachweis dafür zu erbringen, wie viel Zeit die Bw. während ihres Kretaaufenthaltes außerhalb des Unterrichts am Vormittag für berufliche Zwecke aufgewendet hat. Wie in der mündlichen Verhandlung unbestritten festgestellt wurde, handelte es sich bei der von der Bw. in Kreta besuchten Sprachschule „Alexander der Große“ um eine private Sprachschule, die in den Bologna Prozess nicht eingebunden und damit auch nicht berechtigt war, ECTS gerechte Zeugnisse auszustellen. Das Niveau der an dieser Schule angebotenen Kurse kann, muss aber nicht mit jenem von ECTS zertifizierten Schulen übereinstimmen. Das bedeutet, dass vom Besuch eines Kurses mit einer täglichen Unterrichtszeit von vier Stunden an dieser Schule nicht auf eine mindestens vier oder sogar sechs Stunden dauernde Vorbereitungszeit außerhalb des Unterrichtes geschlossen werden kann. Auch das von der Bw. vorgelegte Abschlusszeugnis, in dem bestätigt wird, dass die Bw. in der Zeit von 5. Juli 2004 bis 30. Juli 2004 am Griechischkurs

auf dem Niveau der „Mittelstufe“ teilgenommen und die Prüfungen mit „sehr gut“ bestanden habe, sowie die ebenfalls vorgelegte Kursbesuchsbestätigung, in der ausgeführt wird, dass die Bw. am „extended program“ teilgenommen und dieser Kurs 80 Stunden umfasst habe, lassen keine Rückschlüsse auf den zeitlichen Aufwand für das Selbststudium der Bw. zu.

Darüber hinaus spricht der Inhalt der von der Bw. vorgelegten Unterlagen über die Sprachschule „Alexander der Große“ bzw. die Beschreibung der verschiedenen Standorte dieser Schule gegen das Vorbringen der Bw. In diesen Unterlagen wird hinsichtlich des von der Bw. - auf Grund des angenehmeren Klimas und der Möglichkeit „mehr griechisch zu sprechen“ - gewählten Standortes Chania (Kreta) ausgeführt, dass die Schule, die sich im Zentrum der Stadt befinde, die Möglichkeit biete, die Kursbesuche in angenehmer Atmosphäre mit Spaziergängen am Nachmittag im venezianischen Hafen zu verbinden. Besonders in den Sommermonaten werden die Kurse durch abendliche Ausgänge in Restaurants, durch Ausflüge an die schönen Strände Kretas und zu den einzigartigen Ausgrabungsstätten bereichert. Das in diesen Unterlagen angebotene Freizeit- und Unterhaltungsprogramm spricht dafür, dass der Besuch eines Sprachkurses an der Sprachschule „Alexander der Große“ – insbesondere in den Sommermonaten - durchaus geeignet war, die Verbesserung der Sprachkenntnisse in den Kursen am Vormittag mit Freizeitinteressen am Nachmittag (und Abend) zu verbinden. Das Vorbringen der Bw. bzw. ihrer steuerlichen Vertreterin, die Bw. sei in Kreta nicht in einem urlaubstypischen Ambiente, sondern unter einfachen Verhältnissen (Zimmer ohne eigenes Bad und WC) bei einer nur griechisch sprechenden Familie untergebracht gewesen, das Quartier habe sich nicht an einem Strand, sondern in der Stadt Chania in der Nähe des Hafens befunden und die Bw. sei auf dieser Reise nicht von ihrem Lebenspartner begleitet worden, weshalb diese Reise keinen Urlaubszweck erfüllt haben könne, überzeugt nicht. Wenn man keinen ausschließlichen „Badeurlaub“ verbringen möchte, sondern sich auch für „Land und Leute“ interessiert, spricht nichts dagegen, ein landestypisches Urlaubsquartier in einer Stadt zu wählen und den Aufenthalt nicht nur für Ausflüge an die umliegenden Strände, sondern auch für Besichtigungen der Stadt und der näheren Umgebung (Ausgrabungsstätten) zu nutzen.

Das Vorbringen der Bw. ist somit nicht geeignet, nachzuweisen, dass ihr während ihres vierwöchigen Kretaaufenthaltes nicht mehr Freizeit zur Verfügung stand als während ihrer laufenden Berufsausübung. Die vom Verwaltungsgerichtshof unter Punkt 4 genannte Voraussetzung für die Anerkennung von Reiseaufwendungen als Werbungskosten ist daher nicht erfüllt.

Aber selbst wenn die Bw. eine acht- oder mehrstündige berufliche Tätigkeit während ihres Aufenthaltes in Kreta nachweisen hätte können, hätte sie damit für ihren Standpunkt noch

nichts gewonnen, weil die laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geforderten vier Voraussetzungen für die Anerkennung von Reiseaufwendungen als Werbungskosten kumulativ vorliegen müssen. Im gegenständlichen Fall erfolgte jedoch weder die Planung und Durchführung der Reise im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, welche die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt (Punkt 1 der genannten Voraussetzungen), noch waren das „Reiseprogramm“ und seine Durchführung derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe der Bw. abgestellt, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrten (Punkt 3 der genannten Voraussetzungen).

Die Bw. hat ihre Kretareise unbestrittenermaßen individuell geplant und durchgeführt. Wenn überhaupt von einer „lehrgangsmäßigen Organisation“ gesprochen werden kann, dann bezieht sich diese höchstens auf den an den Vormittagen abgehaltenen Sprachkurs. Die Gestaltung der übrigen Zeit erfolgte durch die Bw. individuell. Die Bw. gab dazu auch ausdrücklich an, nicht an gemeinsamen Ausflügen oder Besichtigungen mit anderen Kursteilnehmern teilgenommen zu haben. Ein „Reiseprogramm“ lag überhaupt nicht vor und die gesamte Reise (einschließlich des Sprachkurses) war unbestrittenermaßen auch nicht (nahezu) ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe der Bw. in einer Weise abgestellt, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrte. Bei den anderen drei Teilnehmern des Sprachkurses handelte es sich nach den Angaben der Bw. um einen Griechen, der in den USA lebt, eine Studentin aus den USA und eine gebürtige Deutsche, die mit einem Griechen verheiratet ist.

Warum die Bw. einerseits meint, in ihrem Fall sei die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Sprachkursen im Ausland von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen nicht anwendbar, andererseits aber meint, es wäre sachlich gerechtfertigt, ihren Fall mit dem eines Malers oder Reiseschriftstellers zu vergleichen, die keine Sprachkurse im Ausland absolviert haben, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Auf Grund der obigen Ausführungen ist als erwiesen anzusehen, dass die Griechenlandreise der Bw. durch ein private Erholungs- und Bildungsinteressen mit beruflichen Interessen untrennbar vermengendes Mischprogramm geprägt war, weshalb die Kosten für diese Reise (Fahrt- bzw. Flugkosten, Kosten für Unterkunft und Verpflegung) nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Eine Trennung in beruflich und privat veranlasste Reiseabschnitte im Sinn der neuen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27.01.2011, [2010/15/0197](#)) und damit verbunden die Anerkennung eines Teils der Reisekosten (Fahrt- bzw. Flugkosten,

Kosten für Unterkunft und Verpflegung) als beruflich veranlasste Kosten ist im vorliegenden Fall ebenfalls nicht möglich.

Getrennt von der Frage der steuerlichen Behandlung der Reisekosten ist die Frage zu beurteilen, ob die Kurskosten in Höhe von 960,00 Euro als Werbungskosten zu berücksichtigen sind (vgl. nochmals VwGH 19.10.2006, [2005/14/0117](#)). Da als erwiesen anzusehen ist, dass die Kenntnisse der griechischen Sprache für die Bw. von konkretem beruflichen Nutzen waren, sind die Kurskosten anzuerkennen.

Da die Kurskosten bereits vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannt wurden, ist der Vorwurf, das Finanzamt habe sich mit den Ausführungen betreffend die Notwendigkeit des Spracherwerbes der Bw. (Sprachkenntnisse als Einstellungskriterium für die Tätigkeit der Bw. als Universitätsassistentin etc.) nicht auseinander gesetzt, unverständlich.

Unzutreffend ist auch der von der steuerlichen Vertreterin der Bw. erhobene Vorwurf, die österreichische Finanzverwaltung habe den geänderten Rahmenbedingungen im Zusammenhang mit der durch den EU-Beitritt erforderlichen Sprachkompetenzen bisher keine Rechnung getragen. In Anerkennung der zunehmenden Bedeutung von Sprachkenntnissen für die Erwerbstätigkeit werden von den Abgabenbehörden auch Aufwendungen für den Erwerb allgemeiner (und nicht nur für den Erwerb berufsspezifischer) Sprachkenntnisse als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkannt, wenn – wie im vorliegenden Fall - eine konkrete Möglichkeit der beruflichen Verwertung der erworbenen Sprachkenntnisse gegeben ist.

Den ergänzenden Ausführungen der steuerlichen Vertreterin betreffend die Verletzung des Grundrechtes der Arbeitnehmerfreizügigkeit bzw. der Niederlassungsfreiheit in der Europäischen Union wegen der Nichtanerkennung der Kosten für die Kretareise als Werbungskosten ist entgegenzuhalten, dass die Bw. nie behauptet hat, sie wolle sich in einem anderen Land der Europäischen Union niederlassen bzw. dort eine Tätigkeit aufnehmen. Steuerliche Nachteile infolge einer Verletzung des Grundrechtes der Arbeitnehmerfreizügigkeit bzw. der Niederlassungsfreiheit sind daher schon aus diesem Grund nicht denkbar.

## **B) Laptop und Drucker**

Die Aufwendungen für den Laptop werden zur Gänze dem beruflichen Bereich der Bw. zugerechnet, weil für private Zwecke im Streitjahr ein zweiter Laptop vorhanden war. Die Anschaffungskosten des Laptops sind auf drei Jahre verteilt abzusetzen. Die AfA beträgt daher 588,00 Euro.

Die Anschaffungskosten für den Drucker in Höhe von 384,00 Euro und die Aufwendungen für den Garantievertrag in Höhe von 102,00 Euro sind hingegen gemäß [§ 13 EStG 1988](#) im Streitjahr sofort abzugsfähig. Von diesen Aufwendungen ist jedoch ein Privatanteil in Höhe von jeweils 25% abzuziehen.

### **C) Telefonkosten**

Die Telefonkosten der Bw. betrugen im Jahr 2004 insgesamt 969,67 Euro. Da die Bw. keinen Arbeitsplatz mit Telefonanschluss und auch keinen privaten Festnetzanschluss hatte, ist davon auszugehen, dass sie alle privaten und beruflichen Telefonate über ihr Handy abwickelte. Als Privatanteil berücksichtigte sie 20% ihrer Telefonkosten, das waren im Streitjahr 193,93 Euro bzw. monatlich 16,16 Euro.

Bei nichtselbständig Beschäftigten ist üblicherweise davon auszugehen, dass ihnen am Arbeitsplatz ein Telefon zur Verfügung steht bzw. sie die Kosten ihrer beruflich veranlassten Telefongespräche von ihrem Arbeitgeber ersetzt erhalten. Bei nichtselbständig Beschäftigten fallen daher üblicherweise nur in sehr geringem Ausmaß (maximal 10% bis 20%) als Werbungskosten zu berücksichtigende Telefonkosten an. Da die Bw. glaubhaft versichern konnte, dass ihr Arbeitgeber die beruflich veranlassten Telefonkosten nur zu einem geringen Teil ersetzte und sie im Streitjahr auch häufig beruflich veranlasste Auslandsgespräche führen musste, wurden die beruflich veranlassten Telefonkosten im vorliegenden Fall vom Finanzamt mit 50% der gesamten Telefonkosten geschätzt. Dieser Anteil wird auch vom Unabhängigen Finanzsenat als angemessen angesehen.

Der von der Bw. behauptete Anteil von 80% an beruflich verursachten Telefonkosten konnte nicht nachgewiesen werden und ist angesichts der in diesem Fall nur mehr verbleibenden privaten Telefonkosten von 193,93 Euro im Streitjahr auch nicht glaubwürdig, weil es jeder Lebenserfahrung widerspricht, dass die Bw. ihr Handy im Ausland überhaupt nicht zu privaten Zwecken genutzt hat.

Der als Privatanteil zu berücksichtigende Anteil an den Telefonkosten beträgt daher 484,83 Euro.

### **D) Tagesgebühren**

Die im Vorlageantrag erstmals als Werbungskosten geltend gemachten Tagesgebühren sind anzuerkennen, soweit sie Reisen betreffen, deren Kosten als Werbungskosten anzuerkennen sind. Das trifft auf die Reisen nach Paris, Florenz, Ungarn und Kroatien zu. Für diese Reisen wurden bisher noch keine Aufwendungen für Verpflegung als Werbungskosten geltend gemacht.



Als zusätzliche Werbungskosten anzuerkennen sind daher Tagesgebühren in Höhe von 344,20 Euro. Nicht anzuerkennen sind aus den oben angeführten Gründen jedoch die auf die Kretareise entfallenden Tagesgebühren in Höhe von 189,20 Euro.

**E) Die von der Bw. geltend gemachten Werbungskosten ändern sich daher wie folgt:**

Ursprünglich beantragte Werbungskosten	7.786,11
laut Vorlageantrag zusätzlich geltend gemachte Tagesgebühren	533,40
Kretareise mit Sprachkurs	-2.599,34
Tagesgebühren für Kretareise	-189,20
Sprachkurs in Kreta (Kursgebühr)	960,00
Privatanteil Telefon laut Bw.	193,93
Privatanteil Telefon laut BE	-484,83
Privatanteil Drucker (25%)	-96,00
Privatanteil Garantievertrag (25%)	-25,50
AfA für Laptop laut Bw.	-441,00
AfA für Laptop laut BE	<u>588,00</u>
Höhe der insgesamt anerkannten Aufwendungen	<b>6.225,57</b>
abzüglich km-Geld, das bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit berücksichtigt wurde	-24,20
abzüglich Mitgliedsbeiträge, die gesondert ausgewiesen werden	<u>-58,30</u>
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	<b>6.143,07</b>

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 29. März 2011