



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte in ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001, in der sie als Beruf "Bilanzbuchhalter" angibt, unter anderem Aufwendungen für einen Sprachkurs in Berkeley, einen Sprachkurs bei Berlitz und Literatur ihv insgesamt ATS 183.373,-- als Werbungskosten geltend.

Die Werbungskosten setzten sich wie folgt zusammen:

Fortbildung		
Intensivsprachkurs in Berkeley für 10 Wochen FSTS	135.716,78	
Flug nach San Francisco	9.817,79	
Fahrtkosten in Berkeley	3.141,87	
Fahrtkosten zum Flughafen	330,00	
Literatur für Sprachkurs	4.921,00	153.927,44
Sprachkurs English bei Berlitz		22.550,52
Literatur		
Steuer und Wirtschaftskartei 2001	3.148,00	
Die Betriebsprüfung von A-Z	262,00	

Einkommensteuerrichtlinien 2000	386,00	3.796,00
Gebühr der Kammer der Wirtschaftstreuhänder als Selbständiger Buchhalter		3.100,00
Gesamt		183.373,96

Im Einkommensteuerbescheid 2001 anerkannte das Finanzamt hiervon nur ATS 6.896 (3.796 + 3.100), nicht aber die Aufwendungen für die Sprachkurse. Diese seien nur dann als Werbungskosten absetzbar, wenn hierdurch ausschließlich oder nahezu ausschließlich auf den Beruf des Steuerpflichtigen abgestellte Sprachkenntnisse vermittelt würden. Die Erwerbung von Sprachkenntnissen, die allgemein von Interesse und Nutzen seien, weil sie die Allgemeinbildung erhöhen, seien der privaten Lebensführung zuzurechnen.

Die Bw. erhob dagegen Berufung und begründete diese wie folgt:

"Der Sprachkurs wurde ausschließlich aus beruflichen Gründen absolviert. Da mein Aufgabenbereich seit dem Jahr 2000 im Konzernrechnungswesen liegt und die Tochtergesellschaften überwiegend im Ausland liegen, war es zur Erhaltung meiner Einkünfte erforderlich, dass ich meine Englischkenntnisse in kurzer Zeit so schnell wie möglich erweitern musste.

Weiters möchte ich anmerken, dass ich zu dieser Zeit meinen Job wechseln musste und bei jedem Vorstellungsgespräch als zusätzliche Anforderungen Englisch gestellt wurde. Daher habe ich es als notwendig empfunden, in dieser Zeit meine Englischkenntnisse in einer Intensiv-Variante zu erweitern, um meine Einkünfte zu sichern."

Das Finanzamt erließ am 13. Juni 2006 eine Berufungsvorentscheidung und wies die Berufung mit folgender Begründung ab:

"Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Dem gegenüber dürfen § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll 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.

Nach Lehre und Verwaltungspraxis zählen Aufwendungen für Fremdsprachkurse zu den Fortbildungskosten, wenn auf Grund eines konkreten Nutzens für den Beruf von einer beruflichen Veranlassung auszugehen ist.

Bei Sprachkursen im Ausland ist jedoch – wie bei allen Studienreisen – die berufliche Veranlassung vom Steuerpflichtigen zweifelsfrei nachzuweisen, da hier die private Veranlassung besonders nahe liegt. Kosten einer Studienreise, zu denen auch Sprachreisen zählen, sind nur dann anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

1. Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen.
2. Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die einer konkreten beruflichen Verwertung in seinem Beruf zufließen.
3. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass sie jegliche Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung interessierte Teilnehmer entbehren.
4. Allgemein interessierte 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.

Für den Sprachkurs in Berkeley gibt es einerseits eine Buchungsbestätigung für die Zeit vom 2.9. – 12.11. Woche 1 – 8 Intensiv-Plus-Kurs (35 Lektionen pro Woche davon 5 Lektionen Einzelunterricht) und Woche 9+10 Gruppe Fünf Kurs "English for Business (40 Lektionen pro Woche) andererseits nur ein Certificat über einen abgeschlossenen siebenwöchigen Intensive 30 (total 210 lessons) plus 5 Private Lessons per week (total 35 lessons) auf einem intermediate level. Für die bestätigte angeführte 8. Woche des Kurses sowie für die Woche 9 und 10 wurde kein Certificat vorgelegt.

Der besuchte Kurs war nicht auf Angehörige ihrer Berufsgruppe abgestimmt, sondern richtete sich an jedermann, der seine Englischkenntnisse vertiefen und ausbauen will. Daran ändert sich auch nichts durch die Anwesenheit von Personen, die in einer Bank im Rechnungswesen oder im Vertrieb arbeiten. Es liegt auch kein Programm vor oder sonstige Unterlagen, die auf eine berufsspezifische Ausrichtung des Kurses schließen lassen.

Die für die Sprachkurse (in Amerika) angeschaffte Literatur bezieht sich auch nicht auf Konzernrechnungswesen sondern beinhaltet Bücher, die allgemein für die Erlernung bzw. Auffrischung der englischen Sprache geeignet sind: Alice in Wonderland, understanding and listening english, basis engl. grammar.

Aus diesen Angaben lässt sich ein ausschließlicher beruflicher Nutzen dieses Sprachkurses nicht schließen.

Betreffend den Sprachkurs Berlitz in Wien ist auszuführen, dass laut Zertifikat Kursinhalte entsprechend dem Level 4 vermittelt wurden.

Dieses fällt unter Verständigungssprache und bedeutet, dass man Informationen zu vertrauten Themen verstehen, eine anhaltende Unterhaltung mit anderen zu einer breiten Reihe von allgemeinen Themen führen kann. Man kann eine Bestellung vornehmen, Waren beschreiben, einen Vertrag oder Arbeitskonditionen aushandeln, berufliche Kontakte bilden.

Unterlagen, die den spezifischen beruflichen Nutzen dieses Einzelkurses untermauern, wurden nicht vorgelegt.

Die in Wien am 7.11.2001 angeschaffte Literatur ist ein Wörterbuch und Englisch für Gespräche sowie Bücher mit allgemein wirtschaftlichen Themen.

Somit liegen hinsichtlich der Aufwendungen für die Sprachkurse die Voraussetzungen für ihre Absetzbarkeit mangels eindeutiger Zuordnung zur beruflichen Sphäre nicht vor..."

Im Vorlageantrag führte die Bw. im Wesentlichen aus, dass sie die Sprachkurse ausschließlich aus beruflichen Gründen mit dem Ziel, ihre berufliche Situation zu sichern und den beruflichen Erfordernissen gerecht zu werden, absolviert habe. Ihre Englischkenntnisse seien sehr schlecht gewesen. Es sei notwendig gewesen, zuerst den Grundstock in den Sprachkenntnissen zu verbessern, um in der Folge spezifische Kenntnisse zu erlangen. Die Verbesserung der Grundkenntnisse seien durch den Intensivkurs abgedeckt und spezifische berufliche Kenntnisse im Einzelunterricht absolviert worden. Hätte sie den Englischkurs aus privaten Gründen gemacht, so hätte sie Abendkurse an der Volkshochschule besucht und nicht zwei Monate im Ausland bei einer Gastfamilie verbracht und so hohe Kosten aufgewendet.

Ihr Dienstverhältnis sei während ihres Aufenthaltes in Berkeley aufgelöst worden und sie sei im Dezember 2001 arbeitslos gewesen. Diese Zeit hätte sie bei Berlitz noch für einen Intensivkurs genützt. Ohne diese Weiterbildung hätte sie bei ihrem Jobwechsel extreme Probleme gehabt, weshalb sie der Meinung sei, dass dies unter Sicherung und Erhaltung der Einnahmen einzustufen sei. Sie ersuche zumindest für die sieben Wochen, für die sie ein Certificate vorgelegt habe, die Kosten anzuerkennen.

Die Berufsbehörde teilte dem Finanzamt am 30.1.2007 mit, dass für die grundsätzliche Abzugsfähigkeit spreche, dass es sich hierbei nicht um eine Sprachvermittlung einfacher Art

handle, sondern zumindest für einen Gutteil der Kurse Business-Englisch gelehrt wurde, was wohl von konkretem Nutzen für den von der Bw. im Streitjahr oder danach ausgeübten Beruf sei, und verwies auf Rz 363 LStR. Somit sei beabsichtigt, der Berufung insoweit stattzugeben, als die reinen Kurskosten, deren genaue Höhe noch ermittelt werden müsse, als Werbungskosten anerkannt werden. Hierfür spreche auch, dass der damalige Arbeitgeber der Bw. sie bezahlt freigestellt habe. Nicht berücksichtigungsfähig seien allerdings die Reise- und Aufenthaltskosten, da – wie das Finanzamt bereits in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung zu Recht hingewiesen habe – im Berufungsfall die Voraussetzungen einer Studienreise nicht vorlägen. Diese Rechtsmeinung decke sich auch mit den Ausführungen des allerdings noch zur alten Rechtslage ergangenen Erkenntnisses des VwGH vom 19.10.2006, 2005/14/0117 (vgl. auch UFS 5.12.2006, RV/1145-W/06).

Die Amtspartei erklärte sich mit der beabsichtigten Vorgangsweise einverstanden; zu achten sei allerdings darauf, dass nur für sieben Woche ein Zertifikat vorläge.

Mit Schreiben vom 21.2.2007 hielt die Berufungsbehörde dies der Bw. vor. Die Bw. belegte, dass von den Gesamtkosten ein Betrag von ATS 38.014 auf das Quartier entfallen sei, berechnete aber offenbar irrtümlich die aliquoten Kurskosten für acht (statt für sieben) Wochen. Weiters übermittelte sie Kassabons für mit den Kursen zusammenhängenden englischsprachige Lehrbüchern in Höhe von ATS 4.143,18.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. 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 Abzugsverbot des § 20 fallen.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nach der Lehre (vgl. Quantschnigg/ Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 20 Anm. 9 ff und die dort referierte VwGH-Rechtsprechung) schließt diese Gesetzesstelle die Aufwendungen für die Lebensführung vom Abzug aus, dh. Aufwendungen, die nach der dem Steuerrecht eigenen, typisierenden Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom

besonderen Fall der Privatsphäre zugerechnet werden. Aufwendungen, die üblicherweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, ja selbst dann nicht, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG ist somit die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Der BFH misst der dem § 20 Abs 1 Z 2 lit. a EStG vergleichbaren Bestimmung des § 12 Nr 1 Satz 2 dEStG daher auch die Bedeutung eines "Aufteilungsverbotes" bei; im Interesse der Steuergerechtigkeit soll 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. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (siehe BFH-Beschluss 19.10.1979 Großer Senat, BStBl. 1971 II S 17). Der eben geschilderten Auffassung haben sich der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176) und die Verwaltungspraxis angeschlossen (vgl etwa Margreiter in ÖStZ 1984, Seite 2 ff, Aufteilungs- und Abzugsverbot im Einkommensteuerrecht). Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen somit grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührevorschrift zu berücksichtigen. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.

Nach der Lehre (Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 203/3 und 7, Stichwort "Sprachkurs" sowie Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer III B zu § 16 Abs 1 Z 10 EStG und Müller in SWK-Sonderheft Feber 2002, Seite 157) sowie der dort referierten Rechtsprechung sind zwar Aufwendungen für Fremdsprachkurse nach der neuen Rechtslage ab 2000 Fortbildungskosten, wenn auf Grund eines konkreten Nutzens für den Beruf von einer beruflichen Veranlassung auszugehen

ist.

Dies betrifft allerdings grundsätzlich nur Inlandssprachkurse. Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Sprachkurse im Ausland hingegen richtet sich nach jenen Merkmalen, die für die steuerrechtliche Anerkennung von Studienreisen erforderlich sind und die das Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung angeführt hat. Demnach gehören Sprachkurse im Ausland in aller Regel zu den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung.

Auf den Berufungsfall angewandt bedeutet dies, dass nur die reinen Kurskosten als Werbungskosten anerkannt werden können. Hiermit haben sich auch die beiden Parteien des Verwaltungsverfahrens einverstanden erklärt.

Somit können folgende Werbungskosten Berücksichtigung finden (in ATS):

Werbungskosten bisher	6.896,00
Kurskosten Ausland	68.391,95
Kurskosten Inland	22.550,52
Literatur	<u>4.143,18</u>
Summe	101.981,65
in Euro	7.411,30

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 28. März 2007