



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.B., vom 2. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 21. April 2006 betreffend Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 beantragte die Bw (Berufungswerberin) unter anderem die Berücksichtigung von Fortbildungskosten (Berufsreifeprüfung) als Werbungskosten.

Das Finanzamt veranlagte die Bw mit Bescheid vom 16. September 2005 zunächst antragsgemäß zur Einkommensteuer 2004.

Im Rahmen eines Ergänzungsersuchens wurde die Bw am 29. März 2006 aufgefordert, die Belege für die beantragten Werbungskosten und Fortbildungskosten nachzureichen und gleichzeitig bekannt zu geben, nach welchem Lehrplan die Vorbereitung für die Berufsreifeprüfung stattfand.

In Beantwortung des Vorhaltes teilte die Bw der Behörde I. Instanz mit, dass die Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan einer berufsbildenden höheren Schule (HAK-Lehrplan)

erfolgte und reichte unter anderem die Unterlagen hinsichtlich der geltend gemachten Fortbildungskosten in Höhe von € 2.466,30 nach:

Diese setzten sich wie folgt zusammen:

1. Kurskosten	€ 428,00
2. Torbay language Centre	€ 1635,00
3. Fachliteratur	€ 213,50
4. Büromaterial	<u>€ 189,80</u>
gesamt	€ 2.466,30

In weiterer Folge hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2004 gemäß § 299 BAO (Bundesabgabenordnung) auf, weil es folgende Aufwendungen im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit nicht als Werbungskosten anerkannte:

Torbay language Centre	€ 1.635,00
Fachliteratur (Spotlight)	€ 213,50

Die Bw erhob daraufhin das Rechtsmittel der Berufung und führte dazu aus, dass sie in der Hauptschule keinen Englischunterricht gehabt hätte, weshalb insbesondere das aktive Aussprechen der englischen Sprache sehr schwierig gewesen wäre. Ein Lehrer des Vorbereitungslehrganges zur Berufsreifeprüfung hätte ihr dringend zu einer Sprachreise nach England geraten.

Das Buch "Spotlight" wäre im Vorbereitungslehrgang zur Berufsreifeprüfung verwendet worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Mai 2006 wies die Behörde I. Instanz das Begehren der Bw auf Berücksichtigung der Kosten für den Sprachkurs in England und des Buches Spotlight ab.

Die Bw stellte den Antrag die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind gem. § 16 Abs 1 EStG 1988 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 oder
- 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 Tätigkeit 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. Auf die Notwendigkeit kommt es daher 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).

Nicht abzugsfähig sind dagegen Bildungsmaßnahmen, die der privaten Lebensführung dienen. Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die private Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Dienen die Bildungsmaßnahmen sowohl beruflichen als auch privaten Bedürfnissen, so reicht ein Nutzen für die Berufstätigkeit für die Abzugsfähigkeit alleine noch nicht aus. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen daher keine Werbungskosten dar. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist grundsätzlich nicht zulässig.

Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die hingegen nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind bei gemischter beruflicher und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil aufzuspalten.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen.

Fortbildungsmaßnahmen dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient.

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (konkretes Dienstverhältnis). Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwendet werden kann:

Aufwendungen für den Besuch der Vorbereitungskurse und für die damit in Zusammenhang stehende Ablegung der Berufsreifeprüfung, können als Werbungskosten abgezogen werden, sofern sie nach dem Lehrplan einer berufsbildenden höheren Schule erfolgen und die übrigen Voraussetzungen vorliegen.

Mit dem Ablegen der Berufsreifeprüfung ist eine Bildungsmaßnahme gesetzt worden, die mit Sicherheit in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden kann.

Die Erlangung der Reifeprüfung und der Erwerb der damit verbundenen Kenntnisse sind von genereller Bedeutung für alle Berufsgruppen. Eine Prüfung, ob eine konkrete Veranlassung durch den ausgeübten Beruf gegeben ist, kann daher entfallen.

Zu den abzugsfähigen Kosten zählen die unmittelbaren Kosten für die Bildungsmaßnahme, wie ua. Kursgebühren, Kosten für die Kursunterlagen, Skripten und Fachliteratur, Fahrtkosten zur Ausbildungsstätte, sofern diese nicht durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind, Tagesgelder und Kosten der Nächtigung.

Bei Bildungsmaßnahmen hingegen, die sowohl berufsspezifischen Bedürfnissen Rechnung tragen, als auch Bereiche der privaten Lebensführung betreffen, ist zur Berücksichtigung als Werbungskosten nicht nur eine berufliche Veranlassung, sondern die berufliche Notwendigkeit erforderlich.

Hinsichtlich der Anerkennung von Sprachkursen und deren beruflichen Notwendigkeit ist ein strenger Maßstab anzuerkennen.

Während das Finanzamt die unmittelbaren Kosten für die Erlangung der Berufsreifeprüfung grundsätzlich anerkannte (Kurskosten, Literatur, Büromaterial) berücksichtigte die Behörde den von der Bw damit in Zusammenhang geltend gemachten Aufwand für die Absolvierung eines Englischkurses in England nicht als Werbungskosten.

Die Bw begründete ihren Antrag damit, dass sie in der Hauptschule kein Englisch gehabt hätte und daher das aktive Aussprechen der englischen Sprache schwierig gewesen wäre.

Außerdem hätte ihr der Lehrer beim Vorbereitungskurs zur Berufsreifeprüfung zu einer Sprachreise nach England geraten.

Dazu ist folgendes festzustellen:

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Sprachkurse im Ausland richtet sich nach jenen Merkmalen, die für die steuerrechtliche Anerkennung von Studienreisen erforderlich sind. Danach gehören Sprachkurse im Ausland in der Regel zu den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung, soweit nicht die nahezu ausschließlich berufliche Bedingtheit erkennbar ist (lehrgangsmäßige Organisation, Ausrichtung von Programmen und Durchführung ausschließlich auf Teilnehmer der Berufsgruppe der Steuerpflichtigen). Nimmt das reine Unterrichtsprogramm nicht einmal die Hälfte der Normalarbeitszeit ein, dann muss auch das Nebenprogramm als notwendige Ergänzung des Unterrichts gestaltet sein, sonst liegt ein Mischprogramm vor, das keine Anerkennung als Werbungskosten findet.

Die Erwerbung von Sprachkenntnissen, wie sie auch für das tägliche Leben jedermanns von Interesse und Nutzen sein können, zählt zur privaten Lebensführung (VwGH v. 26.4.1989, 88/14/0091).

Nur Kosten eines Sprachkurses, der ausschließlich oder nahezu ausschließlich auf den Beruf der Abgabepflichtigen abgestellte Sprachkenntnisse vermittelt, können Werbungskosten sein. Die Sprachkenntnisse müssten dann allerdings unmittelbar Einfluss auf die Einnahmen des Abgabepflichtigen haben.

Der von der Bw besuchte Sprachkurs "Language Centre" in Torbay, England, vermittelte Sprachkenntnisse allgemeiner Natur. Es handelte sich dabei um einen Sprachkurs ohne berufsspezifische Ausbildung. Das Schwergewicht des dreiwöchigen Kurses lag auf einer allgemeinen Ausbildung in der englischen Sprache, auf der Ergänzung grammatikalischer Grundbegriffe mit deren ständigem Gebrauch in der Konversation, Steigerung des Wortschatzes, Verbesserung in Schrift und Aussprache.

Die Bw selbst führte in dem Berufungsschreiben aus, mit dem Besuch dieser Schule ihre Ziele, nämlich zum einen ihre Aussprache in Englisch verbessern und zum anderen ihre Hemmungen beim Sprechen abzubauen, erreicht zu haben.

Die Unterbringung der einzelnen Kursteilnehmer erfolgte in Gastfamilien bzw in (Studenten) Residenzen. Die Freizeitgestaltung wurde dem Einzelnen überlassen, wobei eine große Auswahl an sportlichen und kulturellen Aktivitäten seitens der Sprachschule angeboten wurde. Damit sind aber die Voraussetzungen für die Anerkennung eine Sprachreise im Ausland in keiner Weise erfüllt:

Planung und Durchführung erfolgte zwar im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation,

die weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit lässt sich damit aber nicht ableiten. Der Aufenthalt in England diene dazu, die Allgemeinkenntnisse der Bw in der englischen Sprache zu vertiefen, die Aussprache sowie die Sprachhemmungen der Bw zu verbessern. Eine Vermittlung von berufsspezifischen Kenntnissen erfolgte nicht.

Das Programm des "Language Centre" und seine Durchführung sind nicht so einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe der Bw abgestellt, dass sie jegliche Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren. Vielmehr werden diese Sprachkurse gerne von vielen in der englischen Sprache interessierte Personen regelmäßig angenommen.

Wenn die erworbenen Englischkenntnisse auch einen Nutzen für die selbständige Tätigkeit der Bw mit sich brachte, ist die berufsbedingte Notwendigkeit für einen Sprachaufenthalt im Ausland für die Behörde nicht zwingend ersichtlich, zumal eine Erweiterung und Verbesserung der Englischkenntnisse ja auch im Rahmen der lehrgangmäßigen Vorbereitung zur Berufsreifeprüfung erfolgte.

Eine Anfrage beim Berufsförderungsinstitut ergab, dass für die Absolventen für die Erlangung der Reifeprüfung keine Verpflichtung seitens des Instituts bestand, an einen zusätzlichen Sprachkurs im Ausland teilzunehmen. Die Aufbaukurse seien als Vorbereitung für die Reifeprüfung ausreichend. Mit den Kurskosten für das Institut sei die Erlangung der Matura möglich.

Zusammenfassend kann somit festgestellt werden:

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind, sind als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind.

Es mag unbestritten sein, dass ein Sprachkurs in England die Kenntnisse in der englischen Sprache nachhaltiger verbessern und vertiefen als dies beispielsweise im Berufsförderungsinstitut erfolgen kann. Die Behörde bestreitet auch nicht eine Verwertung der Fremdsprachenkenntnisse und deren konkreten Nutzen im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit der Bw. Dennoch lässt sich daraus nach den obigen Ausführungen eine berufliche Notwendigkeit zur Teilnahme an einem Sprachkurs im Ausland nicht ableiten.

Die mit dem Sprachkurs in Torbay verbundenen Aufwendungen, damit auch die reinen Kurskosten, zählen somit zu den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988).

Auf eine Berufung hinsichtlich der Nichtanerkennung der geltend gemachten Fachliteratur (Spotlight) wurde mit Schreiben vom 8.6.2006 (Antrag auf Berufungsvorlage an den UFS) verzichtet.

Damit war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 8. April 2008