



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C.E., vertreten durch K.S., vom 22. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 29. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt:

Die Berufungswerberin (im Folgenden kurz: Bw.) ist Angestellte in einem Autohaus in Linz. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 machte sie in der Rubrik Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung, einen Betrag von 2.853,50 € als Werbungskosten geltend. Über Aufforderung des Finanzamtes erläuterte sie diese Werbungskosten mit Eingabe vom 23.6.2005 wie folgt:

Sie habe im letzten Jahr zur beruflichen Fortbildung eine Sprachschule in New York besucht. Der Aufenthalt habe ein Monat gedauert, sie habe den Hauptkurs gebucht, welcher 20 Unterrichtsstunden pro Woche umfasst habe. Eine Aufstellung über den Unterrichtsinhalt habe sie nicht mehr.

Weiters habe sie im WIFI Linz zwei Kurse für fortgeschrittenes Englisch belegt, Informationen über den Inhalt dieses Kurses seien beigefügt. Für diese Kurse seien ein Kursbuch und ein Übungsbuch verlangt worden, sie habe leider nicht mehr alle Rechnungen für die Bücher, sie habe aber die Preisetiketten der Bücher beigefügt.

Aus der beigefügten Aufstellung der Werbungskosten die der genannten

Vorhaltsbeantwortung angeschlossen ist geht folgende Aufgliederung hervor:

Einmonatige Sprachschule in New York	2.004,00
Cambridge First Certifikate im WIFI Linz (zweites Semester)	290,00
Prüfungsbuch (First Certifikate Gold Practise Exams)	17,90
Prüfung Cambridge First Certifikate im WIFI Linz	165,00
Cambridge Advanced Certifikate im WIFI Linz (erstes Semester)	330,00
Kursbuch (Fast Track to CAE)	29,80
Übungsbuch (Fast Track to CAE)	<u>17,50</u>
	2.854,20

Aus dem ebenfalls vorgelegten Ausschnitt über den gebuchten Sprachkurs in New York geht Folgendes hervor:

"Hauptkurs; Lektionen: 20 á 50 min./pro Woche

Zeitraum: Montag bis Freitag vor- oder nachmittags

Teilnehmer: Max. 16 pro Klasse; Leistungsstufen: Alle; Kursbeginn: Siehe Ferienkurs

Aus der ebenfalls vorgelegten Beschreibung des "WIFI Cambridge First Certifikate in English-2" geht u.a. Folgendes hervor:

"Die Inhalte: Inhalt und Aufbau des Kurses sind auf die Anforderungen der Prüfung, die nach zwei Semester abgelegt werden kann, zugeschnitten.

Auf der Basis bereits vorhandener guter Sprachkenntnisse (nach Besuch AHS oder BHS) werden alle sprachlichen Fähigkeiten und Fertigkeiten vertieft und ausgebaut. Im Vordergrund stehen dabei Lesen, Schreiben, Anwendung der englischen Sprache (Grammatik), Hörverständnis und Sprachen. Die Art und Struktur der Übungen sind auf die Anforderungen bei der Prüfung abgestimmt. Inhalte, die behandelt werden, stammen aus dem englischen Alltagsleben (Themenbereiche: Der Mensch in seinem Umfeld; Technik; Körper und Gesundheit; Freizeit; Ernährung; Arbeitswelt;). Grammatikschwerpunkte: Auffrischung der wichtigsten Bereichen der englischen Grammatik-Zeiten, indirekte Rede, Bedingungssätze, Passiv, Gerund, Weitere Schwerpunkte: Verfassen von Schriftstücken (Brief, Bericht, Broschüre, Artikel,).

.....
Warum sie diese Prüfung ablegen sollten: Das "First Certifikate" bestätigt ihre umfassende Kompetenz in der englischen Sprache und bildet die solide Basis für einen weiteren

Kursbesuch z.B. den Vorbereitungskurs zum Certifikate in Advanced English..... Es ist weltweit in Industrie und Handel anerkannt....."

Das "WIFI Cambridge Certifikate in Advanced English-1" wird wie folgt beschrieben:

"Voraussetzungen sind sehr gute Englischkenntnisse auf dem Niveau von "First Certifikate" oder vergleichbare Kenntnisse.

Die Inhalte: Die Vorbereitung auf die CAE-Prüfung verhilft ihnen dazu, ihre Sprachkenntnisse zu vertiefen und sie in einem weitgefassten Spektrum von Situationen anzuwenden. Die Aufgaben orientieren sich an realistischen Szenarien und prüfen, inwieweit sie kontextgerecht und kompetent kommunizieren können. Der Kurs führt sie dazu, dass sie in der Lage sind, an Besprechungen und Diskussionen aktiv teilzunehmen, sowie die Meinung klar und deutlich zum Ausdruck zu bringen, und unterschiedliche Textsorten wie z.B. Geschäftsbriefe und Berichte verstehen bzw. selbst verfassen zu können. Des Weiteren sollten sie die unterschiedlichen Sprachebenen des Englischen erkennen und adäquat einsetzen können. Im Kursrahmen werden CAE-Prüfungsvorbereitungsmaterial, gezielte Übungen und Mustertests behandelt."

Aus der ebenfalls vorgelegten "Reisebestätigung/Rechnung" vom 16.4.2004 geht hervor, dass der geltend gemachte Betrag für den Sprachkurs in New York von 2.004,00 € den "LAL-Sprachreise Hauptkurs" betraf. Darüber wird in dieser Rechnung Folgendes ausgeführt:

"LAL-Sprachkurs New York; vier Wochen Hauptkurs plus eine Verlängerungsnacht; Unterbringung ohne Verpflegung; Schulresidenz 92. Straße ist bestätigt; Unterricht am Vormittag in der zweitschwierigsten Gruppe bestätigt; keine Verpflegung inkludiert, keine Reiseversicherung gewünscht."

In einer ebenfalls vorgelegten Beschreibung des "WIFI Cambridge First Certifikate in English" wird u.a. ausgeführt:

"Warum sie diesen Kurs besuchen sollten:

Alljährlich legen auf der ganzen Welt mehr als eine Million Kandidaten die "Cambridge-ESOL-Examinations" ab (ESOL = English for speakers of other languages). Sie absolvieren diese Prüfung, um sich weiter zu bilden, ihre Berufsaussichten zu verbessern, sich auf Reisen oder einen Auslandsaufenthalt vorzubereiten oder weil sie durch ein international anerkanntes Zertifikat ihre Leistungsstufe in dieser Sprache nachweisen möchten.

Das "First Certifikate in English" ist ein international anerkanntes Zeugnis, dass ihrer beruflichen Höherqualifizierung dienst und ihnen profunde Englischkenntnisse bestätigt."

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2004 mit Bescheid vom 29.6.2005 anerkannte das Finanzamt die für die angeführten Sprachkurse geltend gemachten Werbungskosten mit folgender Begründung nicht:

Aufwendungen für einen Sprachkurs seien nur dann als Werbungskosten absetzbar, wenn

dadurch 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 würden, seien der privaten Lebensführung zuzurechnen.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der steuerliche Vertreter zur Begründung im Wesentlichen Folgendes aus:

Nach Rz 363 der LStR seien Aufwendungen für den Erwerb von Fremdsprachenkenntnissen dann abzugsfähig, wenn die (nahezu) ausschließliche berufliche Bedingtheit erkennbar sei. Der Dienstgeber habe diese Ausbildung als unbedingtes Erfordernis zur Bedingung für die Ausübung des entsprechenden Arbeitsfeldes gestellt (Hinweis auf die beiliegende Bestätigung der dienstgebenden Firma vom 24.1.2005).

Die vom Autohaus D., ausgestellte Bestätigung vom 24.1.2005 hat folgenden Wortlaut:

"Hiermit bestätigt die Firma H.D.GesmbH, dass Frau E. bei der Ausübung ihrer Tätigkeit ihre erworbenen Englischkenntnisse anwendet."

In weiterer Folge erließ das Finanzamt eine abweisliche Berufungsentscheidung, welche es im Wesentlichen wie folgt begründete:

Die Erwerbung von Sprachkenntnissen, wie sie auch für das tägliche Leben jedermanns von Interesse und Nutzung sein könnten, weil sie die Allgemeinbildung erhöhen würden, seien der privaten Lebensführung zuzurechnen. Aufwendungen für die Lebensführung würden nicht dadurch abzugsfähig, dass sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen würden, sei der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (Hinweis auf Erkenntnisse des VwGH vom 27.4.1983, ZI. 81/13/0118, 80/13/0058).

Aufwendungen zum Erwerb von Fremdsprachenkenntnissen könnten nur dann Fortbildungskosten sein, wenn es sich nicht bloß um Kenntnisse handelte, die allgemein z.B. auf Reisen von Interesse und Nutzen seien (Hinweise auf Erkenntnisse des VwGH vom 6.3.1985, 84/13/0038, vom 22.9.1987, 87/14/0066).

Werbungskosten seien nach § 16 Abs. 1 EStG solche zur Erwerbung und Sicherung bzw. Erhaltung der Einnahmen. Im Gegensatz dazu würden nach § 20 Abs. 1 Z 2 EStG Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen würden, auch dann zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben zählen, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen würden. Diese Aufwendungen müssten mit den Einnahmen in einem unmittelbaren ursächlichen Zusammenhang stehen (Hinweis auf Einkommensteuer-Handbuch von Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, 2. Auflage, Tz 22 zu § 16 sowie Kommentar zur

Einkommensteuer von Hofstetter-Reichel, § 16 Abs. 1 EStG 1972 allgemein Tz 2).

Es sei nicht entscheidend ob die Aufwendungen im Interesse des Arbeitgebers gemacht würden, sondern ob es sich erwiesenermaßen um Aufwendungen handelte, ohne die die Stellung des Abgabepflichtigen als Arbeitnehmer gefährdet oder sein berufliches Fortkommen beeinträchtigt gewesen wäre bzw. die eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung der steuerpflichtigen Einnahmen stünden.

Davon könne aber im vorliegenden Fall nicht die Rede sein, durch die Absolvierung der Englischkurse "Hauptkurs in New York" sowie "Cambridge First Certificate 1 und 2" habe sich die Bw. zwar ergänzende Sprachkenntnisse in einzelnen Teilen der englischen Sprache und erweiterte Kenntnisse aneignen können, doch lasse sich nicht ableiten, dass sie sich ein berufsspezifisches Fachwissen angeeignet habe.

Mit Eingabe vom 3.10.2005 beantragte der steuerliche Berater die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte begründend Folgendes aus:

Wie auch aus der Bescheidbegründung zur Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes hervorgehe, müsse es sich bei den als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für einen Sprachkurs und solche handeln, die im Interesse des Arbeitgebers gemacht werden, und ohne die die Stellung des Abgabepflichtigen als Arbeitnehmer gefährdet oder sein berufliches Fortkommen beeinträchtigt gewesen wäre. Im Berufungsfall würden diese Voraussetzungen genau zutreffen, der Arbeitsplatz der Bw. wäre ohne Besuch dieser Sprachveranstaltungen gefährdet gewesen.

Nach Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz richtete diese am 21.7.2006 (nachweislich zugestellt am 25.7.2006) an die Bw. einen Bedenkenvorhalt mit folgendem Inhalt:

".....

1) Zum Sprachkurs in New York:

a) Ausführliche Darstellung der Seminarinhalte und Vortragsgegenstände (soweit keine Unterlage des Veranstalters mehr vorhanden möglichst exakte Beschreibung aus der eigenen Erinnerung).

b) Darstellung der jeweiligen Tagesabläufe in N.Y. während dieses Sprachkurses (Dauer der Unterrichtszeiten, Lernzeiten, Freizeit?).

c) War mit diesem Kurs eine (Abschluss-) Prüfung, Test(s) oder Ähnliches verbunden? Falls dies zutrifft, bitte um Vorlage der/des entsprechenden Zeugnisse(s)/Zertifikate(s) o. ä.

2) Für alle Sprachkurse (Sprachkurs in New York und zwei Englischkurse am WIFI):

a) Angabe der Zielgruppe(n) für diese Kurse; waren die Inhalte spezifisch auf Ihre persönliche

berufliche Zielgruppe ausgerichtet?

b) Welcher/welchen Berufsgruppen haben die Teilnehmer an diesen Kursen angehört (nur Angehörige ihrer eigenen Berufsgruppe oder - auch - andere)?

c) Hat Ihr Arbeitgeber (ganz oder teilweise) Kostenersatz für diese Kurse geleistet?

Falls dies zutrifft wird um Vorlage entsprechender Nachweise (Belege) ersucht.

d) Hat Ihnen der Arbeitgeber für diese Kurse (ganz oder teilweise) Dienstfreistellungen mit oder ohne Weiterbezahlung des Gehaltes gewährt?

Darüber hinaus werden Sie ersucht, die Tätigkeitsfelder, die Sie in Ihrem Beruf im Einzelnen auszuüben haben ausführlich und exakt zu beschreiben und diese Angaben von Ihrem Arbeitgeber bestätigen zu lassen.

Bitte geben Sie auch bekannt, bei welchen konkreten Anlässen/Situationen/Ereignissen in Ihrer beruflichen Tätigkeit Sie die erworbenen Sprachkenntnisse angewendet haben bzw. anwenden."

Der angeführte Bedenkenvorhalt (Ablauf der gestellten Frist für die Beantwortung: 1.09.2006) blieb bislang unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Kosten für den "LAL-Sprachkurs New York"

Es handelte sich dabei laut vorgelegter Rechnung vom 16.04.2004 um eine vierwöchige Sprachreise nach New York mit "Unterricht am Vormittag" im Ausmaß von 20 Wochenstunden (laut Vorhaltsbeantwortung vom 23.06.2005). Der vorgelegte Ausschnitt einer Kursbeschreibung führt unter anderem hinsichtlich der Leistungsstufen für diesen Kurs "alle" an.

Die Bw. führte in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.06.2005 aus, dass sie über keine "genaue Aufstellung über den Unterrichtsinhalt" verfüge. Die im Vorhalt der Berufungsbehörde vom 27.07.2006 gestellten Fragen nach einer Darstellung des Kursinhaltes aus der Erinnerung, nach einer genauen Schilderung der Tagesabläufe in New York während dieses Kurses (Unterrichtszeiten, Lernzeiten, Freizeit), bezüglich einer allfälligen Ablegung von Abschluss- tests bzw. Prüfungen über diesen Kurs und Vorlage des betreffenden Zeugnisses/Zertifikates, nach Angabe der Zielgruppen für diesen Kurs (Abstimmung des Kursinhaltes auf spezifische Berufsgruppe – allenfalls Berufsgruppe der Bw.?), nach einem eventuellen (teilweisen) Kostenersatz durch den Arbeitgeber, sowie nach einer allfälligen Dienstfreistellung (allenfalls mit Weiterbezahlung des Gehaltes) durch den Arbeitgeber blieben – trotz nachweislicher Zustellung dieses Vorhaltes am 25.07.2006 (Frist für die Beantwortung: sechs Wochen) - bislang unbeantwortet.

Auch die Fragen nach einer genauen Beschreibung der Tätigkeitsfelder der Bw. bei ihrem

Arbeitgeber und nach Bekanntgabe der konkreten beruflichen Anlässe/Situationen/Ereignisse, bei welchen die erworbenen Sprachkenntnisse konkret angewendet werden bzw. angewendet wurden, blieben unbeantwortet.

Rechtlich ist dazu Folgendes auszuführen:

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Laut § 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 Tätigkeit. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 regelt, dass bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden dürfen. Lassen sich Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (siehe Erkenntnis des VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119).

Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, folglich ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen. Dies soll im Sinne der Steuergerechtigkeit verhindern, dass Steuerpflichtige Aufwendungen für ihre Lebensführung nur deshalb in den einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen entsprechenden Beruf ausüben, andere Steuerpflichtige derartige Aufwendungen aber aus dem versteuerten Einkommen decken müssen. Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, fest, dass der Zusammenhang mit der Einkunftserzielung nur dann angenommen werden darf, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen. Diese Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045, vom 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097, 2000/14/0084, und vom 17.6.1996, 92/14/0173). Als ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit wird nach der Rechtsprechung angesehen, wenn der Arbeitgeber Dienstfreistellung für einen solchen Kurs gewährt und/oder die Kosten für die Teilnahme ganz oder teilweise trägt. Nach der Literatur und der höchstgerichtlichen Judikatur sind die Kosten für die Erwerbung von Sprachkenntnissen, wie sie auch für das tägliche Leben jedes Menschen von Interesse und Nutzen sein können, in der Regel den Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen und können daher weder Werbungskosten noch Betriebsausgaben sein (siehe z. B. VwGH

vom 26.04.1989, 88/14/0091).

Nur wenn solche Kenntnisse auf Grund der konkreten Erfordernisse im ausgeübten Beruf erworben werden, können derartige Kosten ausnahmsweise Werbungskosten sein (sh. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 10, Tz 2). Die in der eben erwähnten Kommentarstelle angeführten Beispiele aus der Judikatur des VwGH betreffen Grundkenntnisse für eine Tätigkeit als Kellnerin, Telefonistin oder Verkäuferin sowie einen Italienischkurs eines Exportdisponenten mit dem hauptsächlichen Aufgabengebiet des Exporten nach Italien. Aus diesen Beispielen ist ersichtlich, dass die erlernten sprachlichen Grundkenntnisse eine notwendige Voraussetzung für die konkrete laufende berufliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen sein müssen, damit die Kosten für das Erlernen dieser Kenntnisse steuerliche abzugsfähige Werbungskosten sein können.

Im Zuge des Berufungsverfahrens konnte, mangels Beantwortung der diesbezüglichen Fragen der Abgabenbehörde zweiter Instanz durch die Bw., nicht festgestellt werden, welchen genauen Inhalt der strittige Sprachkurs aufwies, ob die Bw. im Rahmen dieses Kurses eine Prüfung abgelegt hat, welche Zielgruppe dieser Kurs aufwies und ob der Arbeitgeber der Bw. die Kurskosten (teilweise) ersetzt hat und/oder ihr Dienstfreistellung gewährt hat. Auch die Frage der Berufungsbehörde, in welchen konkreten beruflichen Situationen die erworbenen Sprachkenntnisse angewendet wurden bzw. werden, blieb unbeantwortet. Somit war es auf Grund der fehlenden Mitwirkung der Bw. nicht möglich gesichert festzustellen, ob dieser Sprachkurs für die Bw. einen berufsspezifischen Inhalt aufwies bzw. auf die Berufsgruppe der Bw. abgestimmt war und ob er somit von beruflichem Interesse und Nutzen für ihre unselbständige Tätigkeit als Angestellte eines Autohauses ist (auch die Frage nach den genauen Tätigkeitsfeldern, welche die Bw. bei ihrem Arbeitgeber ausübt blieb unbeantwortet). Die Bw. hat somit weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass die im strittigen Kurs erworbenen Sprachkenntnisse eine notwendige Voraussetzung für ihre konkrete laufende berufliche Tätigkeit sind. Auch die vorgelegte Bestätigung des Arbeitgebers vermag daran nicht zu ändern, da aus dieser lediglich hervorgeht, dass die Bw. die erworbenen Sprachkenntnisse (auch) in ihrem Beruf anwendet. Dies allein reicht aber nach der angeführten höchstgerichtlichen Judikatur nicht aus, um die betreffenden Kosten als Werbungskosten anzuerkennen zu können. Nach der Lebenserfahrung sind allgemeine Fremdsprachenkenntnisse nämlich auch im privaten Bereich (etwa im Urlaub und auf Reisen oder im privaten Bekanntenkreis) nützlich, weshalb die oben ausführlich dargestellten rechtlichen Grundsätze für die steuerliche Behandlung von so genannten Mischaufwendungen zur Anwendung kommen.

Konkrete Beispiele für die Notwendigkeit der erlernten Sprachkenntnisse im Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit hat die Bw. nicht aufgezeigt und es entspricht auch der Lebenserfahrung, dass Kenntnisse der englischen Sprache für eine Angestellte eines österreichischen

Autohauses für deren Berufsalltag keine derartige Notwendigkeit darstellen, wie dies in den oben angeführten Beispielen aus der Judikatur (Kellnerin, Telefonistin, Verkäuferin, Exportdisponent) zutrifft.

Es mag unbestreitbar sein, dass solche Kenntnisse auch beruflich gelegentlich von Nutzen sein können, die Bw. konnte jedoch die Notwendigkeit dieser Sprachkenntnisse für ihren Beruf nicht in der Weise nachweisen oder glaubhaft machen, wie es für eine Anerkennung als Werbungskosten im Sinne der angeführten Rechtsprechung notwendig wäre. Auch liegen im Berufungsfall die von der Judikatur für eine Abzugsfähigkeit derartiger Kosten sprechenden Indizien (gänzliche bzw. teilweise Kostentragung und/oder Dienstfreistellung durch den Arbeitgeber) offenbar nicht vor (die diesbezüglichen Fragen an die Bw. blieben unbeantwortet), was ebenfalls gegen eine Abzugsfähigkeit der strittigen Kosten als Werbungskosten spricht.

Alle diese Umstände sprechen gegen eine Abzugsfähigkeit der strittigen Kosten für den "LAL-Sprachkurs New York" als Werbungskosten.

Darüber hinaus handelt es sich bei den strittigen Kosten um solche für eine Sprachreise. Sprachreisen sind nach der Judikatur als Studienreisen zu qualifizieren.

Mit der Abzugsfähigkeit des Aufwandes für die Teilnahme an Studienreisen hat sich der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Judikaten befasst (z.B.: VwGH 29.1.2004, 2002/15/0034; 21.10.2003, 2001/14/0217; 31.3.2003, 2000/14/0012; 27.3.2003, 2000/15/0226; 29.1.2002, 98/14/0124).

Gerade bei Sprachreisen im Ausland liegt - wie bei allen Studienreisen - die Vermutung nach einer privaten Mitveranlassung besonders nahe. Um zu einer Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Aufwendungen kommen zu können, müsste die berufliche Veranlassung der Sprachreise nach zweifelsfrei nachgewiesen werden.

Nach den vom VwGH in seiner Judikatur erarbeiteten Grundsätzen sind Kosten einer Studienreise grundsätzlich als Aufwendungen für die private Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 anzusehen, es sei denn, dass bei einer Studienreise die im Folgenden angeführten vier Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- 1.** - Die Planung und die Durchführung der Reise muss entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise erfolgen, welche die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
- 2.** - Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Steuerpflichtigen die Möglichkeiten bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung in seinem Beruf zulassen.
- 3.** - Das Reiseprogramm und seine Durchführung muss derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt

sein, dass die Reise jegliche Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt.

4. - Allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum einnehmen als jene, die während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet werden.

Überprüft man den gegenständlichen Berufungsfall an Hand der vier von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aufgestellten Kriterien, so zeigt sich, dass keine der Voraussetzungen als erfüllt angenommen werden kann:

Die Bw. hat die Fragen nach der Planung und Organisation des strittigen Kurses (Darstellung der Tagesabläufe) nicht beantwortet, sodass ein Nachweis bezüglich einer lehrgangsmäßigen Organisation fehlt.

Auch die Frage nach den genauen Seminarinhalten und Vortragsgegenständen beantwortete die Bw. nicht, sodass (wie schon oben ausführlich dargestellt) die konkrete berufliche Verwertbarkeit der erworbenen Sprachkenntnisse – mangels Mitwirkung der Steuerpflichtigen – nicht beurteilt werden kann.

Ebenso unbeantwortet blieben die Fragen nach den genauen Tagesabläufen und nach einer allfälligen Ausrichtung des Seminares auf eine (berufs-)spezifische Zielgruppe. Da aber nach der vorgelegten Rechnung und der Kurzbeschreibung eine berufsspezifische Ausrichtung nicht erkennbar ist und die Unterrichtszeiten jeweils nur einen Halbtag umfassten, sind, fehlt es offenbar sowohl an der berufsspezifische Ausrichtung, als auch am Erfordernis, dass private verfügbare Zeiten nicht mehr Raum einnehmen dürfen als jene, die während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet werden.

Die strittigen Kosten für den "LAL-Sprachkurs New York" können daher auch unter den von der Rechtsprechung für die Anerkennung der Kosten für Sprachreisen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben entwickelten Gesichtspunkten nicht als steuerlich abzugsfähige Aufwendungen qualifiziert werden.

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

2) Kosten für zwei WIFI-Englischkurse

Strittig sind die Kosten (Kurs- und Prüfungsgebühren und Kosten für Lehrbücher) für die Englisch Sprachkurse "Cambridge First Certificate in English" (CFE) und "Cambridge Certificate in Advanced English" (CAE) am WIFI.

Nach der vorgelegten Kursbeschreibung werden im CFE-Kurs die allgemeinen Sprachfähigkeiten vertieft und ausgebaut; im Vordergrund stehen Lesen, Schreiben und Sprechen einschließlich. Grammatik, wobei die Inhalte aus dem englischen Alltagsleben (Körper,

Gesundheit, Ernährung, Freizeit, Arbeitswelt, Technik....) kommen. Abgeschlossen wird dieser Kurs mit einer Prüfung ("Prüfung First Certificate in English"), deren Ablegung Voraussetzung für den Besuch des CAE-Kurses bildet.

Der CAE-Kurs beinhaltet nach der Kursbeschreibung die Vertiefung der Sprachkenntnisse; der Kurs soll dazu führen, dass die Teilnehmer an Besprechungen und Diskussionen aktiv teilnehmen und ihre Meinung zum Ausdruck bringen können. Sie sollten zudem in die Lage versetzt werden, unterschiedliche Textsorten (etwa Geschäftsbriefe und Berichte) zu verstehen und selbst zu verfassen und die unterschiedlichen Sprachebenen des Englischen zu erkennen und adäquat einzusetzen.

Die eben beschriebenen Inhalte dieser Kurse sprechen dafür, dass es sich um Kurse gehandelt hat, die nicht auf eine bestimmte Berufsgruppe ausgerichtet waren sondern in denen allgemeine Sprachkenntnisse vermittelt wurden, wie sie für sämtliche Lebenssituationen nützlich sein können.

Auch hinsichtlich dieser Sprachkurse gelten daher die oben unter Punkt 1) gemachten Ausführungen (mit Ausnahme jener zur Sprachreise) uneingeschränkt das heißt, dass es sich bei den betreffenden Aufwendungen um solche handelt, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen (so genannter Mischaufwand), weshalb die von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung für die steuerliche Anerkennung derartiger Aufwendungen entwickelten Kriterien erfüllt sein müssen.

Dies ist die berufliche Notwendigkeit (d.h. die Sprachkenntnisse müssen eine notwendige Voraussetzung für die konkrete und laufende berufliche Tätigkeit bilden), wobei als Indizien hiefür u. a. gelten, dass die Kurse berufsspezifisch ausgerichtet sind, dass der Arbeitgeber die Kosten (teilweise) trägt und/oder hiefür Dienstfreistellung (mit oder ohne Weiterbezahlung) gewährt.

Die Berufungsbehörde hat zur Klärung dieser Voraussetzungen im Vorhalt vom 21.06.2006 konkrete Fragen (nach der Zielgruppe für die Kurse, nach für die Bw. zutreffenden berufsspezifischen Inhalten, nach allfälligen Kostenersätzen oder Dienstfreistellungen durch den Arbeitgeber und nach Umständen der konkreten Anwendung der vermittelten Kenntnisse im Beruf der Bw.) gestellt, die alle unbeantwortet blieben. Es wäre Sache der Bw. gewesen, im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht jene Umstände zu beweisen oder glaubhaft zu machen, die für eine steuerliche Anerkennung der als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen gegeben sein müssen.

Auf Grund der vorliegenden Beschreibung der strittigen Kurse hat es sich um allgemeine Sprachkurse gehandelt, die nicht spezifisch auf die Berufsgruppe oder auf konkrete berufliche Situationen der Bw. ausgerichtet waren, sondern Sprachkenntnisse (auch) für den (privaten) Alltag vermittelt haben. Mangels Beantwortung der diesbezüglichen Fragen konnte nicht

glaublich gemacht werden, dass die erworbenen Sprachkenntnisse eine notwendige Voraussetzung für die konkrete, laufende Berufstätigkeit der Bw. bilden. Dagegen spricht – wie schon unter Punkt 1) erläutert – auch die Lebenserfahrung. Auch betreffend allfällige Kostenersätze und Dienstfreistellungen durch den Arbeitgeber gelten die oben unter Punkt 1) gemachten Ausführungen vollinhaltlich auch für die hier strittigen Sprachkurse (offenbar mangels Beantwortung der diesbezüglichen Fragen keine derartigen Ersätze bzw. Freistellungen).

Da somit sämtliche die für eine steuerliche Anerkennung der strittigen Kurskosten erforderlichen Voraussetzungen weder nachgewiesen noch glaublich gemacht wurden, war die Berufung auch in diesem Punkt abzuweisen.

Linz, am 31. Oktober 2006