



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G.G., 4020 Linz, S., vom 6. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 20. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben, die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2008	Einkommen	29.640,88 €	Einkommensteuer	7.715,19 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-8.479,56 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 764,37 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Bedienstete beim Land Oberösterreich und beantragte bei der Arbeitnehmerveranlagung für 2008 unter dem Titel "Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten" einen Betrag von 4.117,41 € als Werbungskosten. Diese Ausgaben betrafen zwei Sprachkurse in Englisch und zwar den Kurs "Cambridge 25" an der Hampstead School of English in London und den Kurs "CAE-regular" am "Cambridge Institut" in Linz. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer für 2008 versagte das Finanzamt den besagten Aufwendungen die Anerkennung als steuerlich abzugsfähige Werbungskosten und führte im betreffenden Bescheid vom 20.10.2009 sinngemäß Folgendes aus:

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, seien gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b nicht abzugsfähig. Dies auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten.

Gegen diesen Bescheid erhob die Steuerpflichtige rechtzeitig Berufung und führte darin im Wesentlichen aus (Berufung vom 6.11.2009):

Nach der Schulpflicht sei sie in den Landesdienst eingestiegen. Sie bilde sich laufend fort und sei derzeit in Beamtenfunktion im Personal-Objektivierungsbereich. Fremdsprachen benötige sie auch beruflich und habe daher 2008 die CAE-Cambridge Prüfung in London absolviert und sich dafür Urlaub genommen. Sie müsse beruflich mit ausländischen Bewerbern kommunizieren und darüber hinaus hätten diese Kurse den Fachbereich Englisch im Rahmen der Berufsreifeprüfung, welche sie derzeit absolviere, ersetzt. Würde sie den Fachbereich Englisch im Rahmen der Berufsreifeprüfung absolvieren, würden diese Kosten steuerlich anerkannt. Es sei un schlüssig, dass das Land Oberösterreich im Rahmen des Bildungskontos Teilbeträge für die Kurse leiste, sich jedoch "der Staat dagegen wehre".

An die Berufung war als Beilage ein Schreiben des Amtes der O.Ö. Landesregierung, Abteilung Personal-Objektivierung, mit folgendem Inhalt angeschlossen:

Es werde bestätigt, dass die Bw. im Zusammenhang mit ihrem Aufgabenbereich als Referentin in der Abteilung Personal-Objektivierung unter anderem mit Bewerberinnen und Bewerbern aus nicht deutschsprachigen Ländern (im Rahmen eines Vorstellungsgespräches) schriftlich oder telefonisch in Berührung komme. Daher seien Kenntnisse der Fremdsprache Englisch für die Abteilung Personal-Objektivierung notwendig.

Nach Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) richtete dieser 10.11.2010 an die Bw. einen Bedenkenvorhalt. Im Folgenden werden die einzelnen Punkte dieses Vorhaltes mit den darauf im Schreiben der Bw. vom 18.11.2010 erfolgten Antworten ihrem wesentlichen Inhalt nach wiedergegeben:

Frage 1) Waren die in den strittigen Sprachkursen "Cambridge 25" (an der "Hampstead School of English") bzw. der "CAE-regular" (am "Cambridge Institut" Linz) vermittelten Sprachkenntnisse spezifisch auf ihre beruflichen Bedürfnisse abgestimmt, oder handelte es sich dabei um Sprachkenntnisse allgemeiner Natur (für letzteres sprechen die vorgelegten Unterlagen und die Beschreibung dieser Kurse im Internet)?

Antwort der Bw. auf die Frage 1: Die erwähnten Sprachkurse waren auf das Niveau der Reifeprüfung in Englisch (mit Ziel: Vorbereitung auf die Prüfung (5 Teile: 20 Min. mündlich; 1,5 h schriftlich — Artikel und Schriftstück aufgrund Angaben verfassen, 1,5 Stunden; Leseverständnis, 1,5 Stunden Grammatik, 1 Stunde Hörverständnis) abgestimmt. Diese auf Maturaniveau erworbenen Sprachkenntnisse sind im beruflichen Alltag für mich von Vorteil; einerseits im beruflichen Aufgabengebiet und andererseits im Rahmen der Berufsreifeprüfung, um letztlich einen beruflichen Aufstieg zu erlangen. Der CAE-regular Kurs (Beginn 2007) war ebenfalls als Vorbereitungskurs — spezifisch auf die CAE-Prüfung zugeschnitten und diente als Vorbereitung für den CAE-Kurs in London.

Frage 2) Notwendige Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für den Erwerb von allgemeinen Englischkenntnissen ist die Glaubhaftmachung der Notwendigkeit dieser Kenntnisse für die konkrete, laufende berufliche Tätigkeit. Um die Vorlage folgender Unterlagen wird daher ersucht:

- a) Ausführliches Anforderungsprofil ihres Dienstgebers (Land O.Ö.) für die von ihnen im Jahr 2008 tatsächlich ausgeübte Tätigkeit (nach ihren Angaben in der Berufung im "Personal Objektivierungsbereich"). Detaillierte Beschreibung der Tätigkeit, die sie tatsächlich ausüben/-ausgeübt haben.
- b) Vorlage von Unterlagen die ihre Angaben beweisen bzw. glaubhaft machen, dass die strittige Sprachausbildung für ihre konkrete berufliche Tätigkeit "sehr wichtig" war (lt. Berufung "Kommunikation mit ausländischen Bewerber/innen") - z.B. entsprechenden Schriftverkehr, Protokolle Notizen u. dgl.)
- c) Angaben über den zeitlichen Umfang beruflicher Aufgaben, die Englischkenntnisse erfordert haben bzw. erfordern, im Verhältnis zu ihrer Gesamttätigkeit (z.B. Anzahl der Bewerber mit englischer Muttersprache im Berufszeitraum bzw. bis dato)?

Antwort der Bw. auf die Frage 2a:

Englischkenntnisse im Zusammenhang mit meiner beruflichen Tätigkeit als Referentin in der Abteilung Personal-Objektivierung bzw. als KRIMA-Beauftragte (Krisenmanagement des Landes O.Ö.) sind anlassbezogen notwendig.

zu a) Mein Aufgabenprofil beinhaltet Referentin mit besonderer Funktion: Personalauswahl- und Einstellung von Sekretärinnen/Sekretären und Sachbearbeiterinnen/Sachbearbeitern für alle Landesdienststellen in O.Ö., Volontäre/Volontärinnen im Verbindungsbüro des Landes

O.Ö. in Brüssel; Gruppenleiter-Stellvertretung, Lehrlingsbeauftragte und KRIMA Krisenmanagement Mitarbeiterin; Insbesondere im Zusammenhang mit Anfragen (e-mail) oder Bewerbungen (z.B. für Praktika), die in englischer Schrift verfasst sind, wird Englisch z.B. im Schriftverkehr bei der Beantwortung z.B. von e-mails benötigt. Weiters sind je nach Anforderungsprofil von zu besetzenden Stellen Englischkenntnisse als Muss-Voraussetzung angeführt. Dies bedeutet, dass beispielsweise Fragestellungen in den Gesprächsplan beim Vorstellungsgespräch aufgenommen werden, die natürlich diese geforderten Kenntnisse abfragen. Nachdem die Verständigung in Englisch die häufigste Form der Kommunikation zu nicht deutsch-sprachigen Personen darstellt, ist diese in meiner Funktion auch als Krisenmanagement-Beauftragte - im Falle eines Einsatzes - von großer Wichtigkeit.

Antwort der Bw. auf die Frage 2b: Unterlagen, die aus beruflicher Sicht die oben erwähnten Aussagen nachweisen, können auf Grund des Datenschutzes nicht an Dritte ausgehändigt werden. Dabei handelt es sich um äußerst sensible Bewerberdaten bzw. Inhalte von Auswahlinstrumenten, die ebenfalls nicht an Dritte weitergegeben werden dürfen.

Antwort der Bw. zur Frage 2c: Eine Angabe kann nicht gemacht werden; da diese nicht statistisch erfasst wurden bzw. werden.

Frage 3) Nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte und des Unabhängigen Finanzsenates müssen Sprachkurse im Ausland auf Grund ihrer konkreten Planung und Durchführung die einwandfreie berufliche Bedingtheit erkennen lassen. Überdies darf die Freizeit bei im Ausland absolvierten Kursen nicht mehr Raum einnehmen, als bei der laufenden Berufsausübung. Bitte daher um folgende Angaben betreffend den "Cambridge 25" — Kurs in London:

Legen Sie bitte sämtliche Unterlagen über diesen Kurs vor (Schriftverkehr, Kursbeschreibung u. dgl.) aus denen der genaue zeitliche und inhaltliche Ablauf ersichtlich ist. b) Bitte um genaue Angabe der Kurszeiten. Wie haben Sie die übrige Zeit (während der Arbeitswoche von Montag bis Freitag) während dieses Kurses in London verbracht (zeitlicher Umfang von Lernzeiten, Freizeitaktivitäten?

Antwort der Bw. zur Frage 3: Der CAE-Cambridge Kurs in London fand von Montag bis Freitag, von 9.15 bis 12.30 und von 13.15 bis 16.30 statt (siehe Beilage). Nach Kursende verbrachte ich vorwiegend die Zeit in der dortigen Bibliothek mit Übungsaufgaben bzw. der Ausarbeitung von Schriftstücken etc.; den späten Nachmittag verbrachte ich bei der Gastfamilie mit Erledigung von Hausübungen bis 19.00 zum Abendessen. Danach befasste ich mich ebenfalls wieder mit Lehrinhalten (Lesen, Schreiben...); diese Ausbildung war äußerst intensiv mit Lerninhalten ausschließlich auf die Abschlussprüfung ausgelegt. Freizeitaktivitäten waren diese Zeit äußerst beschränkt, da primäres Ziel, die positive Ablegung der Prüfung war. Vom Dienstgeber erfolgte dafür keine finanzielle Unterstützung und keine Freistellung; dafür wurde Erholungsurlaub verwendet.

Frage 4): Betreffend den Kurs "CAE-regular" in Linz (vom 14.03.2007 bis Dezember 2007) geht aus dem vorgelegten Vertrag hervor, dass der Kursbeitrag (€ 1.634,-) und die "Exam-fee" (€ 181,-) binnen 10 Tagen ab Vertragsunterfertigung zu zahlen waren; die Unterfertigung des Vertrages erfolgte am 12.02.2007, sodass davon auszugehen ist, dass die Bezahlung der besagten Beträge jedenfalls im Jahr 2007 erfolgt ist. Gegenstand dieses Verfahrens ist jedoch die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2008. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen jeglicher Art - also auch der strittigen Fortbildungskosten - als Werbungskosten gilt das Verausgabungsprinzip d.h. dass solche Kosten nur im Jahr ihrer tatsächlichen Zahlung abzugsfähig sind.

Es wird ersucht Nachweise betreffend die besagten Beträge vorzulegen (den/die Zahlungsbeleg/e, Bankauszüge), aus denen der Zeitpunkt der Zahlung hervorgeht. Sollte die Zahlung dieser Beträge erst 2008 erfolgt sein wird weiters ersucht bekannt zu geben, was der genaue Inhalt dieses Kurses war (Vorlage entsprechender Unterlagen z.B. Kursausschreibung), wann er stattgefunden hat (genaue Kurszeiten) und ob Prüfungen abzulegen waren.

Antwort der Bw. zur Frage 4: Der CAE-regular-Kurs im Cambridge-Institut startete im Herbst 2007 (jeweils Mittwoch von 18.00 bis 20.00 Uhr) auch hier waren Hausübungen laufend zu tätigen. Die Bezahlung erfolgte ebenfalls im Herbst 2007. Abschluss des Kurses war Frühling 2008.

Alle erwähnten Unterlagen wurden dem Finanzamt bereits vollständig übermittelt und müssen daher dort aufliegen.

Frage 5): Haben Sie für die strittigen Kurse von ihrem Dienstgeber Dienstfreistellungen und/oder Kostenersätze erhalten?

Antwort der Bw. zur Frage 5: 5) Kosten wurden vom Bildungskonto des Landes O.Ö. übernommen und sind in dem an das Finanzamt eingereichten Betrag bereits berücksichtigt!

Nachdem bereits im Rahmen einer Refundierung durch das Bildungskonto eine äußerst genaue Prüfung bzw. die detaillierte Vorlage aller Unterlagen Voraussetzung einer Genehmigung war, entsprechen alle von mir gemachten Angaben der Wahrheit!

Darüber hinaus führte die Bw. in der besagten Vorhaltsbeantwortung vom 18.11.2010 noch sinngemäß Folgendes aus:

Es sei für sie nicht nachvollziehbar, warum diese Ausbildung nicht anerkannt werde, zumal sie derzeit die Berufsreifeprüfung absolviere und ihr diese Prüfung für den Fachbereich Englisch von der HAK Linz anerkannt worden sei. D.h. die erfolgreich abgelegte CAE-Prüfung sei lt. BGBl Nr. 68/1997 bzw. lt. Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur (siehe Beilagen) dem Fachbereich Englisch gleichgestellt.

Es erscheine ihr unlogisch, dass ihr im Falle der Ablegung des Fachbereiches Englisch im Rahmen der Berufsreifeprüfung die steuerliche Absetzbarkeit zuerkannt würde. (Anmerkung

der AK O.Ö.: "Bildungskosten können steuerlich im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung unter Werbungskosten geltend gemacht werden").

Diese Ausbildung sei für ihren beruflichen Aufstieg (von C auf B) ein wesentliches Kriterium, weshalb sie diese auch absolviere (voraussichtlicher Abschluss: 2011).

Ihre berufliche Laufbahn sei folgende gewesen: Nach Pflichtschulabschluss sei sie in den O.Ö. Landesdienst als "Kanzleipraktikantin" (ohne Abschluss einer Lehrausbildung) eingestiegen; danach interner Aufstieg durch diverse Prüfungen, wie C-Dienstprüfung, C-Beamtenposten. Weiters habe sie bereits im Rahmen der damaligen Arbeitnehmerveranlagung einen Artikel an das Finanzamt übermittelt, wo einer Berufung im Rahmen der sprachlichen Fortbildung stattgegeben worden sei. Für sie stelle sich die Frage der Nachvollziehbarkeit bzw. Glaubwürdigkeit getätigter Aussagen bzw. wann und für wen gelten welche Richtlinien?

Der angeführten Vorhaltsbeantwortung war ein Schreiben des Amtes der O.Ö. Landesregierung vom 27.07.2009 mit der Bezeichnung "Bildungskonto des Landes Oberösterreich" angeschlossen. Aus diesem geht hervor, dass die Bw. von den Gesamtkosten für den im Jahr 2008 in London absolvierten Sprachkurs "Cambridge 25" iHv 3.514,91 €, welche aus 2.071,91 € Kurskosten und 1.443,00 € Aufenthaltskosten resultieren, einen "Förderungsbeitrag" (Kostenzuschuss) von 1.031,35 € erhalten hat.

Der Vorhaltsbeantwortung war darüber hinaus eine Bestätigung der "University of Cambridge (ESOL Examinations, English for Speakers of Other Languages)", London, vom 9.02.2009 beigelegt aus der hervorgeht, dass die Bw. im Dezember 2008 die Prüfung "Certificate in Advanced English" bestanden hat ("Grade C" = "Pass" bzw. "bestanden").

In der Folge richtete der UFS einen weiteren Vorhalt an die Bw. mit im Wesentlichen folgenden Inhalt:

1) Zum Sprachkurs "Cambridge 25" (an der "Hampstead School of English", London)

Die Kosten für diesen Kurs seien - im Hinblick auf den angestrebten Aufstieg von der C Beamtenlaufbahn in die B-Laufbahn - grundsätzlich als Ausbildungskosten steuerlich abzugsfähig (Hinweis auf Doralt, EStG-Kommentar, 13. Auflage, § 16 Tz 207/3). Allerdings wäre keine unbedingte Notwendigkeit erkennbar, den besagten Kurs im Ausland zu absolvieren, weil entsprechende Vorbereitungskurse für die Ablegung der Teilprüfung im Fachbereich Englisch auch im Inland (z.B. im WIFI, oder der VHS) angeboten würden. Es seien daher lediglich die reinen Kurskosten, nicht jedoch die Kosten für die Unterkunft und Verpflegung als Werbungskosten abzugsfähig weil letztere zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung gehörten (Hinweis auf Jakom/Lenneis, EStG 2010, § 16 Rz 52 unter Verweis auf die Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 363).

Darüber hinaus sei von den Kurskosten noch der anteilige Kostenersatz durch das Land O.Ö. abzuziehen (Förderungsbeitrag des Landes lt. Schreiben vom 27.07.2009: 1.031,50 €; dies

entspreche 29,35% der Gesamtkosten iHv 3.514,91 €). Es ergebe sich somit folgender, als Ausbildungskosten steuerlich abzugsfähiger Betrag:

reine Kurskosten (lt. Schreiben des Landes O.Ö. bzw. lt. den vorgelegten Belegen)	2.071,91 €
abzüglich anteiliger Kostenersatz des Landes O.Ö. (29,35% von 2.071,91)	- 608,11 €
als Werbungskosten anzuerkennen daher	1.463,80 €

In diesem Punkt könne der Berufung demnach teilweise stattgegeben und ein Betrag von 1.463,80 € als Werbungskosten anerkannt werden.

2) Zum Kurs "CAE-regular" in Linz (im Jahr 2007)

Der betreffende Kursbeitrag (1.634 €) und die "Exam-fee" (181 €) seien (laut Antwortschreiben der Bw. vom 18.11.2010, "zu 4") bereits im Jahr 2007 bezahlt worden. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen jeglicher Art - also auch der strittigen Fortbildungs- bzw. Ausbildungskosten - als Werbungskosten gelte das Verausgabungsprinzip d.h. dass solche Kosten nur im Jahr ihrer tatsächlichen Zahlung (hier also bei der Steueranmeldung für 2007) abzugsfähig seien. Gegenstand dieses Verfahrens sei die Einkommensteuer (Arbeitnehmeranmeldung) für 2008, sodass der Berufung in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein könne.

Es sei beabsichtigt, die Berufung in der dargestellten Weise zu erledigen und es stünde der Bw. frei, zu diesem Schreiben innerhalb von drei Wochen ab Zustellung eine Stellungnahme abzugeben.

Zum letztangeführten Vorhalt der Berufungsbehörde erfolgte seitens der Bw. keine Antwort.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig sind die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für zwei Sprachkurse in Englisch und zwar für den Kurs "Cambridge 25" an der "Hampstead School of English" in London (Kurskosten iHv 2.071,91 € und Kosten für die Unterkunft samt Verpflegung in London: 1.443 €) und für den Kurs "CAE-regular" am "Cambridge Institut" in Linz (Kursbeitrag: 1.634 € und "Exam-fee": 181 €). Laut Steuererklärung für das Jahr 2008 (Arbeitnehmeranmeldung) machte die Bw. unter dem angeführten Titel insgesamt einen Betrag von 4.117,41 € als Werbungskosten geltend, der sich wie folgt zusammensetzte:

Kurs- und Unterkunftskosten für den "Cambridge 25" von zusammen 3.514,91 €, abzüglich des Kostenersatzes ("Förderungsbeitrag" des Landes O.Ö.) iHv 1.031,50 € ergibt 2.483,41 €

und den Kursbeitrag für den "CAE-regular" iHv 1.634 €.

Die Bw. argumentierte, dass Englischkenntnisse im Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit als Referentin in der Abteilung Personal-Objektivierung (Auswahl und Einstellung von Sekretärinnen und Sachbearbeitern bzw. Volontäre/Volontärinnen im Verbindungsbüro des Landes O.Ö. in Brüssel) und als Krisenmanagementbeauftragte beim Land O.Ö. notwendig seien. Überdies müssten die strittigen Kosten auch im Hinblick auf den angestrebten Aufstieg von der C-Beamtenlaufbahn in die B-Laufbahn als Ausbildungskosten steuerlich absetzbar sein.

Gemäß Verordnung des Bundesministers für Bildung, Wissenschaft und Kultur über den Ersatz von Prüfungsgebieten der Berufsreifeprüfung, BGBl. II Nr. 268/2000, entfällt bei erfolgreicher Ablegung u.a. des "Certificate in Advanced English (CAE)" die Teilprüfung in der lebenden Fremdsprache.

Die Bw. hat laut vorgelegter Bestätigung die CAE-Prüfung im Dezember 2008 an der "University of Cambridge", London, erfolgreich abgelegt.

Rechtlich ist dazu Folgendes auszuführen:

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

§ 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 (VwGH 84/14/0119 vom 23.4.1985).

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. Sofern daher Aufwendungen ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf der Zusammenhang mit der Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die

Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen. Diese Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen bzw. betrieblichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (so z.B. VwGH 2000/14/0096 vom 27.6.2000). Zu jenen Aufwendungen, die in der Regel der privaten Sphäre zuzurechnen sind, gehören nach der Judikatur der Höchstgerichte die Kosten für die Erwerbung von Sprachkenntnissen allgemeiner Natur, weil diese für das tägliche Leben jedes Menschen von Interesse und Nutzen sein können (VwGH 88/14/0091 vom 26.4.1989).

Derartige Kosten können ausnahmsweise Werbungskosten darstellen, wenn die erlernten sprachlichen Grundkenntnisse notwendige Voraussetzung für die konkrete laufende berufliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen ist, was bei einer Tätigkeit beispielsweise als Kellnerin, Telefonistin oder Verkäuferin oder als Exportdisponent mit dem hauptsächlichen Aufgabengebiet des Exportes in ein bestimmtes fremdsprachiges Land zutreffen kann (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, § 16. Abs. 10 Tz 2).

Unter Bedachtnahme auf die soeben angeführten Grundsätze der Rechtsprechung und der Literatur ist festzustellen, dass die von der Bw. besuchten Kurse nicht den Voraussetzungen für eine Anerkennung als beruflich veranlasst entsprechen.

Bei den besuchten Kursen wurden laut den Kursbeschreibungen der Veranstalter allgemeine Sprachkenntnisse in Englisch auf Fortgeschrittenen-Niveau vermittelt. Es handelte sich nicht um speziell auf den Beruf der Abgabepflichtigen (Referentin für Personal-Objektivierung bzw. Krisenmanagement im Landesverwaltungsdienst) ausgerichtete Sprachkurse.

Mit den der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegten Unterlagen konnte die Bw. auch nicht glaubhaft darlegen, dass ihr damals (2008) aktuelles berufliches Anforderungsprofil Englischsprachkenntnisse allgemeiner Natur erforderte: Die Bw. war Referentin (in der C-Beamtenlaufbahn) im Landesverwaltungsdienst für den Bereich Personalauswahl- und Einstellung von Sekretärinnen und Sachbearbeitern bzw. Volontären. Es erscheint nicht glaubwürdig, dass bei dieser Tätigkeit in einem erheblichen Ausmaß (laut Rechtsprechung bei der "konkreten laufenden beruflichen Tätigkeit") Englischkenntnisse notwendig waren, weil im Verwaltungsdienst eines Bundeslandes – zumal im Bereich der Verwendung als Sekretärin bzw. Referentin - nach der Lebenserfahrung Fremdsprachenkenntnisse im Hinblick auf die im Verwaltungsdienst zwingend zu verwendende Amtssprache Deutsch, keine erhebliche Rolle spielen können. Die Bw. hat die angebliche Notwendigkeit der Kenntnis des Englischen auch nur ganz allgemein umschrieben (Fragestellungen bei Vorstellungsgesprächen in Englisch, Verständigung mit nicht deutschsprachigen Personen in der Funktion als Krisenmanagement-Beauftragte). Der konkreten Aufforderung der Berufungsbehörde, ein Anforderungsprofil des Dienstgebers für die im Streitjahr konkret ausgeübte Tätigkeit sowie Unterlagen vorzulegen, welche die Notwendigkeit der strittigen Fremdsprachenkenntnisse bei der konkret ausgeübten

beruflichen Tätigkeit beweisen bzw. glaubhaft machen, ist die Bw. nicht nachgekommen. Dem Hinweis, dass solche Unterlagen aus Datenschutzgründen nicht vorgelegt werden können ist entgegen zu halten, dass einerseits schutzwürdige Daten (z.B. Namen) unkenntlich gemacht ("geschwärzt") werden können, und andererseits die Abgabenbehörde ihrerseits das Steuergeheimnis zu wahren hat und somit derartige Daten nicht weitergeben darf. Die Aufforderung des UFS, Angaben über den zeitlichen Umfang der Tätigkeiten zu machen, welche die strittigen Fremdsprachenkenntnisse erfordern - insbesondere im Verhältnis zur Gesamttätigkeit - hat die Bw. damit beantwortet, dass es darüber keine statistischen Erfassungen gäbe. Auch wenn die zutreffen mag, so wäre es doch möglich gewesen, die geforderten Angaben in einem geschätzten Ausmaß zu machen und dies vom Arbeitgeber bestätigen zu lassen. Im übrigen wäre es – ohne Verletzung datenschutzrechtlicher Bestimmungen – ohne weiteres möglich gewesen, beispielsweise die Frage des UFS nach der Anzahl der Bewerber mit englischer Muttersprache bekannt zu geben, was die Bw. ebenfalls unterlassen hat.

Alle diese Umstände lassen die Berufungsbehörde im Zusammenhang damit, dass es aus den genannten Gründen nach der Lebenserfahrung nicht glaubwürdig erscheint, dass bei der von die Bw. tatsächlich ausgeübten Tätigkeit laufend und in einem erheblichen Ausmaß die Kenntnis der englischen Sprache erforderlich war, zum Schluss gelangen, dass die strittigen Kosten für Sprachkurse nicht den von der Rechtsprechung geforderten eindeutigen und ausschließlichen Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften aufweisen.

Sie sind daher steuerlich nicht als Kosten der Berufsfortbildung absetzbar.

Zu prüfen bleibt, ob die genannten Ausgaben als Ausbildungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 abzugfähig sind.

Die Bw. macht dazu geltend, dass die in Streit stehenden Sprachkurse als Vorbereitung für die Ablegung der Prüfung "Certificate in Advanced English (CAE)" notwendig waren. Diese Prüfung sei ihr im Rahmen der angestrebten Berufsreifeprüfung als Teilprüfung in der lebenden Fremdsprache angerechnet worden d.h., sie habe diese Prüfung nicht ablegen müssen. Die Ablegung der Berufsreifeprüfung sei für den beruflichen Aufstieg von der C-Beamtenlaufbahn in die B-Laufbahn notwendig.

Wie schon im Bedenkenvorhalt des UFS vom 15.12.2010 dargelegt, können Kosten für die so genannte Beamten-Aufstiegsprüfung, die für den Aufstieg von der C-Beamtenlaufbahn in die B-Laufbahn durch Ablegung der (Berufs-)Reifeprüfung erfolgen kann, nach Literatur und Verwaltungspraxis (siehe Doralt, a.a.O., § 16 Tz 207/3 bzw. Rz 361 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 = LStR) grundsätzlich als Kosten der Berufsausbildung steuerlich anerkannt werden. Allerdings ist keine unbedingte Notwendigkeit erkennbar, den besagten Kurs ("Cambridge 25" an der "Hampstead School of English" in London) im Ausland zu absolvieren, weil entspre-

ende Vorbereitungskurse für die Ablegung der Teilprüfung im Fachbereich Englisch auch im Inland (z.B. im WIFI, oder der VHS) angeboten werden. Es sind daher lediglich die reinen Kurskosten, nicht jedoch die Kosten für die Unterkunft und Verpflegung als Werbungskosten abzugsfähig weil letztere zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung gehören (siehe Jakom/Lenneis, EStG 2010, § 16 Rz 52, unter Verweis auf die LStR 2002 Rz 363). Darüber hinaus ist von den Kurskosten noch der anteilige Kostenersatz durch das Land O.Ö. abzuziehen (Förderungsbeitrag des Landes lt. Schreiben vom 27.07.2009: 1.031,50 €; dies entspricht 29,35% der Gesamtkosten iHv 3.514,91 €).

Der abzugsfähige Betrag betreffend den Kurs "Cambridge 25" ist daher wie folgt zu berechnen: Kurskosten 2.071,35 €, abzüglich des anteiligen Kostenersatzes iHv 608,11€ (29,35% von 2.071,91 €) ergibt 1.463,80 €.

Die Berechnung des steuerlich zu berücksichtigenden Betrages wurde der Bw. zur allfälligen Äußerung vorgehalten (Bedenkenvorhalt des UFS vom 15.12.2010), die Bw. hat dazu keine Stellungnahme abgegeben. Es kann somit davon ausgegangen werden, dass die betragsmäßige Berechnung auch nach Ansicht der Bw. zutreffend ist.

Wie der Bw. ebenfalls in den Bedenkenvorhalten vom 10.11.2010 und vom 15.12.2010 mitgeteilt wurde, gilt für die Berücksichtigung von Werbungskosten das Verausgabungsprinzip des § 19 Abs. 2 EStG 1988. Danach sind Ausgaben steuerlich für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Nachdem die Kosten für den Kurs "CAE-regular" in Linz unbestritten bereits im Jahr 2007 geleistet wurden, können sie bei der streitgegenständlichen Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2008 keine Berücksichtigung als abzugsfähige Werbungskosten finden

Insgesamt war der Berufung somit teilweise stattzugeben und ein Betrag von 1.463,80 als abzugsfähige Werbungskosten anzuerkennen.

Die Neuberechnung der Einkommensteuer auf Grund der Berufungsvorentscheidung möge dem angeschlossenen Berechnungsblatt entnommen werden.

Linz, am 7. Februar 2011