



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0441-F/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., T., Z.-Straße 4, vom 15. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 7. Mai 2007 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2007 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), der im Streitjahr als Techniker in einem Schweizer Unternehmen Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bezog, machte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 wie bereits im Vorjahr unter anderem Werbungskosten für einen Englischkurs in Malta in Höhe von insgesamt 2.024,02 € geltend. Diese Kosten setzten sich wie folgt zusammen:

Kurskosten gesamt	452,00 €	
Kostenersatz Arbeitgeber	-200,00 €	
Kurskosten Eigenanteil		252,00 €
Flug		236,01 €
Unterkunft		1.150,00 €

Tages- und Kilometergelder		386,01 €
Gesamtkosten		2.024,02 €

Der Erklärung beigelegt waren die entsprechenden Zahlungsbelege sowie eine Bestätigung des „IEL“, aus der hervorgeht, dass der Bw. an dieser Sprachschule einen dreiwöchigen allgemeinen Englischkurs (vom 22. August 2005 - 9. September 2005) in S., Malta, im Gesamtausmaß von 67,5 Stunden besucht hat. Laut Stundenplan umfasste der Kurs wöchentlich 30 Lektionen zu je 45 Minuten, wobei von Montag bis Freitag jeweils vier Lektionen vormittags und zwei Lektionen nachmittags stattfanden. Die tägliche Unterrichtszeit betrug 4,5 Stunden, Unterrichtsbeginn war jeweils um 9.00 Uhr, Unterrichtsende jeweils um 14.30 Uhr. Übermittelt wurde weiters ein Antrag des Bw. an seinen Arbeitgeber auf Kostenbeteiligung bzw. Zeitvergütung, der als Kurszweck die Verbesserung der Englischkenntnisse des Bw. bzw. eine effizientere Kommunikation mit Lieferanten und Kunden ausweist. Beigefügt war überdies eine Bestätigung, wonach dem Bw. seitens seines Arbeitgebers ein Kostenersatz in Höhe von 44,25% der reinen Kurskosten bewilligt, aber keine Arbeitsfreistellung gewährt wurde.

Mit Bescheid vom 7. Mai 2007 wurden berufungsgegenständlich wesentlich sämtliche im Zusammenhang mit dem Sprachaufenthalt auf Malta stehenden Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt. Als Begründung wurde sinngemäß ausgeführt, bei Sprachreisen dürften allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum einnehmen als jenen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit zur Verfügung stünde. Dabei sei von einer durchschnittlichen Normalarbeitszeit von acht Stunden täglich auszugehen. Da die wöchentliche Unterrichtszeit gegenständlich lediglich 22,5 Stunden betragen habe, seien die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung nicht erfüllt.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der Bw. sinngemäß vor, er habe vor Absolvierung des Kurses seitens des Finanzamtes Feldkirch die Auskunft erhalten, sofern ein Englischkurs 30 Unterrichtsstunden umfasse, werde er steuerlich berücksichtigt. Da gegenständlich neben dem Unterricht Präsentationen für den nächsten Unterrichtstag erstellt werden mussten, Hausaufgaben zu machen und zu lernen gewesen sei, wofür die normale Arbeitszeit nicht ausreiche, seien diese Voraussetzungen erfüllt. Im Übrigen finde sich im Internet kein Angebot für einen Sprachkurs mit mehr als 30 Wochenstunden. Es werde daher beantragt, der Berufung statzugeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2007 wurde der angefochtene Bescheid vom 7. Mai 2007 insofern geändert, als nunmehr jener Teil der reinen Kurskosten in Höhe von

252,00 €, für die dem Bw. seitens seines Arbeitgebers kein Ersatz gewährt wurde, als Werbungskosten anerkannt wurde. Begründet wurde diese Änderung im Wesentlichen sinngemäß damit, dass für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Auslandssprachaufenthalte die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes betreffend Studienreisen heranzuziehen sei. Danach seien Kosten einer Studienreise grundsätzlich den steuerlich unbeachtlichen Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zuzuordnen, es sei denn, die von der Judikatur entwickelten Grundsätze, bei deren kumulativer Erfüllung von einer (nahezu) ausschließlichen beruflichen Bedingtheit solcher Aufwendungen ausgegangen werden könne, lägen vor. Dazu gehöre, dass allgemein interessierende Programmpunkte zeitlich gesehen nicht mehr Raum einnehmen dürften als jenen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet werde. Diesbezüglich sei grundsätzlich auf eine "Normalarbeitszeit" von durchschnittlich acht Stunden täglich abzustellen. Da die tägliche Unterrichtszeit gegenständlich nur vier Stunden betragen habe, hätte der Bw. weitere vier Stunden zur Kursvorbereitung aufwenden müssen, damit diese Voraussetzung erfüllt werde. Die Behörde sehe dies deshalb als höchst unwahrscheinlich an, weil der Kursanbieter einerseits das Erlernen der Sprache in Kombination mit einem Freizeitprogramm anbiete und andererseits für den vom Bw. ausgewählten Kurs Vorkenntnisse erforderlich seien.

Im rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde das Berufungsbegehren aufrecht erhalten. Ergänzend zu den bisherigen Ausführungen wurde im Wesentlichen sinngemäß vorgebracht, der Bw. habe sich im Internet über Kurse zweier Anbieter („E.S.“ und „c.d.“) informiert. Seitens der einen Sprachschule werde ein „Intensivkurs“ bestehend aus 32 Einheiten zu je 40 Minuten (Wochenarbeitszeit somit 21,33 Stunden) sowie ein „Business Englischkurs“, der ebenfalls 32 Einheiten zu je 40 Minuten umfasse (Wochenarbeitszeit daher 21,33 Stunden), angeboten. Die andere Sprachschule biete zwei „Intensivkurse Spezial“ im Umfang von je 30 Einheiten zu je 45 Minuten an (Wochenarbeitszeit 22,5 Stunden), wobei die Kurskosten incl. Unterkunft jedoch ohne An- und Abreisekosten für zwei Wochen 2.339,00 € bzw. 2.870,00 € betragen. Ein Vergleich der angeführten Kurse mit dem berufungsgegenständlichen Kurs zeige, dass die Unterrichtsdauer in etwa gleich, die Kosten jedoch wesentlich höher seien, diese jedoch von der Abgabenbehörde anerkannt würden. Demgegenüber habe sich der Bw. zur Kostenminimierung des günstigsten Anbieters bedient. Da der vom Bw. besuchte Kurs keine privaten Aufwendungen enthalte und zudem gleiche Sachverhalte von den Finanzämtern gleich beurteilt werden sollten, werde die steuerliche Anerkennung der geltend gemachten Kosten beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegenständlich ist strittig, ob die Aufwendungen für die Sprachreise nach Malta als Werbungskosten anzuerkennen sind.

An Sachverhalt steht fest, dass der Bw. wie bereits im Vorjahr auf Privatinitiative einen dreiwöchigen Englischkurs „allgemeiner Natur“ auf Malta besucht hat, wodurch ihm Aufwendungen in Höhe von insgesamt 2.024,02 € erwachsen sind (Kurs-, Flug und Unterkunftskosten sowie Tages- und Kilometergelder). Auf Antrag des Bw. wurde ihm seitens seines Arbeitgebers ein Kostenersatz in Höhe von 200,00 € (das sind 44,25% der reinen Kurskosten) bewilligt, jedoch keine Arbeitsfreistellung gewährt. Kurszweck war nach den Angaben des Bw. die Verbesserung seiner Englischkenntnisse zur Ermöglichung einer effizienteren Kommunikation mit Lieferanten und Kunden. Die tägliche Unterrichtszeit betrug 4,5 Stunden, wobei von Montag bis Freitag jeweils vier Lektionen vormittags und zwei Lektionen nachmittags stattfanden. Unterrichtsbeginn war jeweils um 9.00 Uhr, Unterrichtsende jeweils um 14.30 Uhr. Der Bw. hat zudem vorgebracht, er habe neben dem Unterricht als Kursvorbereitung Präsentationen für den nächsten Unterrichtstag erstellen, Hausaufgaben erledigen und lernen müssen, sodass er insgesamt mehr als acht Stunden für den absolvierten Kurs aufzuwenden gehabt habe.

Zur seitens des Bw. gewählten Sprachschule „IEL“ in S., Malta, wurden im Internet folgende Beschreibungen gefunden:

- homepage „www.u.i.m.“

„Wenn Sie einen Malta Sprachkurs buchen möchten, empfehlen wir Ihnen die Sprachschule IEL.. Diese Schule ist eine etablierte Institution und verfügt über eine vom Bildungsministerium erteilte Zertifikation. Die Schule zeichnet sich durch gut ausgebildetes Lehrpersonal aus und ist ganzjährig geöffnet. Sie liegt im Ort S., nah am Meer und inmitten von Hotels, Restaurants, Bars und Geschäften. Die Schule ist Gründungsmitglied der FoELTOoM. (F.). Die Sprachkurse richten sich an jedes Niveau und Alter. Sie können sowohl als Anfänger als auch als Fortgeschritten Kurse belegen. Wählen Sie aus zwischen Hauptkursen, Intensivkursen oder belegen Sie Einzelstunden. Wenn Sie Ihr Englisch für Studium oder Beruf benötigen, können Sie auch spezielle Businesskurse belegen. Diese beinhalten nicht nur reines Geschäftsenglisch, sondern können auch nach Absprache mit Ihnen für bestimmte Berufszweige gestaltet werden, z.B. im juristischen oder medizinischen Bereich. Die Lehrer sind alle Muttersprachler und unterrichten in kleinen Gruppen von bis zu 8 Teilnehmern. Der Unterricht wird lebensnah gestaltet. Sie werden nicht nur Grammatik lernen, sondern Konversation üben, dabei können Sie die Themen frei mitbestimmen und freie Kommunikation üben. Nach dem Unterricht haben Sie noch genügend Freizeitmöglichkeiten. Die Insel im Mittelmeer lädt ein zum Baden an einem der Fels- oder Sandstrände und ist aufgrund seiner wechselvollen Geschichte reich an historischen und kulturellen Sehenswürdigkeiten. Allein die Hauptstadt V. ist beeindruckend und liegt ca. 15 Minuten Busfahrt von Ihrer Schule entfernt. Da neben Maltesisch Englisch die zweite Amtssprache ist, trainieren Sie ganz nebenbei Ihre frisch erlernten Kenntnisse.“

-
- Homepage „www.i.c.m.“ (in Englisch)

Auf dieser Homepage findet sich unter anderem die Information, dass das „IEL (IEL.)“ im Zentrum von S. , Malta`s touristisch bedeutendster Stadt liegt, nur wenige Minuten Fussweg vom Meer entfernt. Die Schule bietet eine Vielzahl von Freizeitaktivitäten an z.B. Halbtagesausflüge zu historischen Sehenswürdigkeiten, Wassersport (z.B. Tauchen, Wasserschi, Segeln), Tennis, Squash etc.. Auch das Kursangebot ist vielfältig, neben Gruppenkursen wird Einzelunterricht oder eine Kombination beider Unterrichtsformen angeboten, es gibt Universal- und Spezialkurse („Business English“, „Medical English“, „Technical English“, „English for Marketing“, „English for Engineers“, „Legal English“, etc.). Bei den Spezialkursen (in Form von Einzelunterricht) gibt es Angebote mit 15, 22,5 oder 30 Wochenstunden (20/30/40 Lektionen zu je 45 Minuten), die „General English“ Kurse umfassen 20 bzw. 30 Lektionen zu je 45 Minuten (somit 15 bis 22,5 Wochenstunden).

Rechtlich ist dazu Folgendes auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Der Werbungskostencharakter von Aufwendungen oder Ausgaben ist demgemäß zu bejahen, wenn diese objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen sowie subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 normiert, dass 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 dürfen. Die wesentliche Aussage dieser Gesetzesstelle liegt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe dazu z.B. VwGH 21.10.2003, 2001/14/0217) darin, dass Aufwendungen, die sowohl beruflich als auch privat veranlasst sind und bei denen sich die berufliche Sphäre auch nicht einwandfrei von der privaten Lebensführung trennen lässt, zur Gänze nicht abzugsfähig sind. Dadurch soll im Interesse der Steuergerechtigkeit 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, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

Zu beachten ist jedoch auch § 16 Abs. 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 idgF, wonach Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, Werbungskosteneigenschaft zukommt.

Wie obig ausgeführt, diente der auf Malta absolvierte Sprachkurs dem Erwerb von Sprachkenntnissen allgemeiner Natur. Da solche Bildungsmaßnahmen für das tägliche Leben jedes Menschen von Interesse und Nutzen sein können und insofern eine private Veranlassung nahe liegt, kam für derartige Aufwendungen bis zum Steuerreformgesetz 2000 (BGBl. I 106/1999), das am 1. Jänner 2000 in Kraft trat, eine Anerkennung als Werbungskosten nur ausnahmsweise dann in Betracht, wenn der Erwerb solcher Kenntnisse notwendige Voraussetzung für die konkrete laufende berufliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen war (siehe z.B. VwGH vom 26.04.1989, 88/14/0091). Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1766 BlgNR XX. GP) sollte ab 1. Jänner 2000 die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Kosten für die Fortbildung andererseits gelockert werden. Als abzugsfähig werden nunmehr nicht nur solche (Fort) Bildungsmaßnahmen angesehen, die auf den ausgeübten oder verwandten Beruf eines Abgabepflichtigen abgestellte berufsspezifische Sprachkenntnisse vermitteln (beispielsweise mit Fachvokabular auf dem Gebiet des Rechts, der Wirtschaft oder Technik), sondern auch solche, die dem Erwerb von Sprachkenntnissen allgemeiner Natur dienen, sofern ein konkreter Nutzens für den ausgeübten Beruf nachgewiesen wird. In der Literatur (siehe dazu Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 10, Tz 2) werden als Beispiele Grundkenntnisse für eine Tätigkeit als Kellnerin, Sekretärin, Telefonistin oder Verkäuferin sowie ein Italienischkurs eines Exportdisponenten mit dem hauptsächlichen Aufgabengebiet des Exporten nach Italien genannt. Die dargelegte Ausweitung der steuerlichen Anerkennung von Bildungsmaßnahmen gilt allerdings nur für jene, die nicht im Zusammenhang mit einer Reise stehen. Denn sofern Sprachkurse nicht im alltäglichen Umfeld, sondern im Rahmen einer Reise absolviert werden, insbesondere wenn Reiseziel eine Urlaubsdestination ist, liegt eine private Mitveranlassung besonders nahe. Aus diesem Grund richtet sich die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Sprachreisen nach jenen Merkmalen, welche für die steuerrechtliche Anerkennung von Studienreisen erforderlich sind (siehe dazu die diesbezügliche umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, z.B. VwGH 19.10.2006, 2005/14/0117; VwGH 27.9.2000, 96/14/0055; VwGH 19.10.1999, 99/14/0131). Danach ist eine nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung der Aufwendungen nur bei kumulativem Vorliegen der im Folgenden angeführten vier Voraussetzungen anzunehmen:

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 müssen 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. Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum einnehmen als jenen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird. Hierbei ist auf eine "Normalarbeitszeit" von durchschnittlich acht Stunden täglich abzustellen. Der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand führt keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Eine Überprüfung des gegenständlichen Berufungsfalles an Hand der vier von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aufgestellten Kriterien zeigt Folgendes:

Die Planung des Sprachaufenthaltes erfolgte weder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation wie einer (Fach-)Schule oder Universität noch auf Initiative des Arbeitgebers. Aus den Akten ist vielmehr ersichtlich, dass die Initiative vom Bw. ausging (siehe dazu Antrag des Bw. auf Vergütung der Kosten des Sprachkurses und auf Arbeitsfreistellung). Der Bw. musste auch für den Sprachaufenthalt seinen Erholungsurlaub in Anspruch zu nehmen und die Aufwendungen für Flug, Unterkunft und Aufenthalt zur Gänze selbst tragen. Der Umstand, dass dem Bw. seitens seines Arbeitgebers ein Zuschuss in Höhe von 44,25% für die reinen Kurskosten gewährt wurde, lässt nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates zwar den Schluss eines konkreten Nutzens des Sprachkurses für den Beruf des Bw. zu; eine berufliche Bedingtheit der Reise ist daraus aber nicht erkennbar.

Zu verneinen ist weiters das Vorliegen der obig unter Pkt. 3 angeführten Voraussetzungen. Nicht nur war die Kursteilnahme für jedermann möglich (Angehörige verschiedenster Berufe, Studenten, Nichtberufstätige, Anfänger bis Fortgeschrittene), sondern auch für jeden, der sich Englischkenntnisse aneignen möchte, von Interesse. Es wurde lediglich eine Einstufung hinsichtlich der Vorkenntnisse vorgenommen und die Teilnehmer einer der angebotenen Niveaustufen zugeordnet, um einen optimalen Lernerfolg zu gewährleisten. Es kann daher nicht davon gesprochen werden, dass der Sprachaufenthalt einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen (Techniker) abgestellt war und jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt hat.

Bezüglich des zeitlichen Ablaufes des Sprachaufenthaltes brachte der Bw. vor, er habe neben den täglichen 4,5 Unterrichtsstunden so viel Zeit zur Unterrichtsvorbereitung verwendet, dass insgesamt mehr als acht Arbeitsstunden anfielen. Diesen Ausführungen wird entgegengehalten, dass – wie bereits dargelegt – zur Gewährleistung des bestmöglichen Lernerfolges vor Kursbeginn eine Einstufung an Hand der Vorkenntnisse der Teilnehmer erfolgt ist. Seitens der Sprachschule werden sechs Schwierigkeitsgrade angeboten („Beginners Level“, „Elementary Level“, „Pre- Intermediate Level“, „Intermediate Level“, „Upper-Intermediate Level“, „Advanced Level“), wobei der Bw. einem Kurs der Stufe „Upper-Intermediate Level“ zugeordnet wurde. Es ist nun anzunehmen, dass sämtliche Teilnehmer eines Kurses in etwa dieselben Sprachkenntnisse aufgewiesen haben und somit für das Selbststudium auch annähernd ähnlich viel Zeit erübrigen mussten. Wie aus der homepage „www.u.i.m.“ hervorgeht (siehe dazu oben), ist der Unterricht nun so gestaltet, dass den Teilnehmern genügend Zeit für Freizeitaktivitäten verbleibt. Aus diesem Grund wird seitens der Sprachschule auch ein umfangreiches Freizeitprogramm angeboten. Schon deshalb wird das Vorbringen des Bw. zum zeitlichen Ablauf seines Sprachaufenthaltes nicht als glaubhaft erachtet. Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates steht es zudem nicht im Einklang mit der Lebenserfahrung, für den Englischkurs einen Ort zu wählen, der über derartige landschaftliche Reize sowie kulturelle und sportliche Möglichkeiten verfügt, und dann praktisch die gesamte unterrichtsfreie Zeit zum Selbststudium zu nutzen. Der unabhängige Finanzsenat teilt daher die in freier Beweiswürdigung getroffene Sachverhaltsfeststellung der Abgabenbehörde erster Instanz, dass es dem Bw. nicht gelungen ist, glaubhaft zu machen, dass die geforderte Normalarbeitszeit von täglich acht Stunden beim gegenständlichen Sprachaufenthalt tatsächlich erreicht wurde.

Aber selbst wenn der unabhängige Finanzsenat das Vorbringen des Bw. bezüglich des zeitlichen Ablaufes des Sprachaufenthaltes als glaubhaft erachtet hätte, wäre dieser Umstand deshalb ohne Belang, weil gegenständlich jedenfalls nicht alle vier der nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen für eine steuerlich abzugsfähige Sprachreise vorliegen (nicht als erfüllt sind auch die obig unter Pkt. 1 und 3 angeführte Kriterien anzusehen). Daher waren die Flug-, Unterkunfts-, Aufenthalts-, und Fahrtkosten den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen (siehe dazu auch UFSL 10.5.2005, RV/0175-L/04; UFSG 7.11.2007, RV/0515-G/06; UFSK 15.4.2004, RV/0474-K/02; UFSI 27.3.2003, RV/0060-I/03; UFSW 3.4.2007, RV/0443-W/07; UFSK 17.9.2004, RV/0195-K/03; UFSF 7.2.2007, RV/0092-F/06 sowie den Erlass des BMF vom 20.11.2007, BMF-010222/0170-VI/7/2007 (veröffentlicht in ARD 5825/10/2007)).

Zum Vorbringen des Bw., im Internet finde sich kein Angebot für einen Sprachkurs mit mehr als 30 Wochenstunden bzw. ihm sei vor Absolvierung des Kurses seitens des Finanzamtes Feldkirch die Auskunft erteilt worden, sofern ein Sprachkurs 30 Unterrichtsstunden umfasse, werde er steuerlich anerkannt, wird Folgendes angemerkt: Zum einen umfasst hatte der vom Bw. absolvierte Sprachkurs lediglich 22,5 und nicht 30 Wochenstunden (30 Lektionen zu je 45 Minuten), sodass dieser Auskunft schon deshalb keine Relevanz zukommen kann. Aber selbst wenn die zuständige Behörde nachweislich eine unrichtige Rechtsauskunft erteilt hätte, darf sie sich über die Verbindlichkeit von Gesetzen nicht hinwegsetzen. Denn nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (VwGH vom 5.4.2001, 98/15/0158 und vom 21.10.2004, 2000/13/0179 und vom 27.2.2003, 99/15/0004) ist das in Artikel 18 B-VG verankerte Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jedes andere Prinzip, insbesondere jenes von Treu und Glauben. Lediglich wenn der Behörde ein Vollzugsspielraum wie beispielsweise im Nachsichtsverfahren zukommt, kann bei Vorliegen eines Vertrauensschadens der Grundsatz Treu und Glauben zum Tragen kommen.

Hinsichtlich des Verweises der Bw., dass bei der Veranlagung von Berufskollegen derartige Aufwendungen als Werbungskosten anerkannt worden wären, wird festgestellt, dass aus einer -allenfalls auch rechtswidrigen - Vorgangsweise gegenüber Dritten niemand für sich einen Anspruch auf ein vergleichbares Vorgehen ableiten kann. Es ist daher für die Entscheidung ohne Bedeutung ob die Abgabenbehörde erster Instanz gegenüber anderen Abgabepflichtigen anders als gegenüber dem Bw. vorgegangen ist (s. VwGH 24.4.1997, 93/15/0069).

Wie die Abgabenbehörde erster Instanz in ihrer Berufungsentscheidung zutreffend erkannt hat, ist jedoch die Frage, ob Kosten eines im Zuge der Reise besuchten Kurses zu Werbungskosten führen, grundsätzlich getrennt von den Aufwendungen für eine Sprachreise zu beurteilen. Denn auch wenn die Reise insgesamt nicht als beruflich veranlasst zu betrachten ist, kann doch die berufliche Veranlassung für den Kurs selbst zu bejahen sein. Dass die Teilnahme am gegenständlichen Sprachkurs auf Grund des beruflichen Anforderungsprofils des Bw. für diesen von konkreten beruflichen Nutzen war (vergleichbar mit einem Inlandssprachkurs), hat der Bw. glaubhaft dargelegt (siehe dazu die obigen Ausführungen, wonach die diesbezüglichen unter Pkt. 2 angeführten Voraussetzungen für die steuerliche Absetzbarkeit eines Sprachaufenthaltes als erfüllt anzusehen sind), weshalb der Kursgebühr in jenem Umfang, in der sie der Bw. selbst zu tragen hatte, Werbungskostencharakter zukommt.

Gesamthaft war der Berufung daher im Umfang der Berufungsentscheidung statzugeben und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. März 2008