jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2000/9/27 96/14/0055

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.09.2000

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 31. Jänner 1996, Zl. 171-7/95, betreffend Einkommensteuer 1993 (mitbeteiligte Partei: J S, vertreten durch Dr. Harald Mlinar, Rechtsanwalt in 9300 St. Veit/Glan, Hauptplatz 15), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

Der Mitbeteiligte, der bis zum 31. März 1993 als leitender Beamter beschäftigt war, ist seit 1. April 1993 Vorstandsdirektor eines Kreditinstitutes. In der Einkommensteuererklärung für 1993 wies er unter anderem Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus und machte bei diesen Einkünften unter der Bezeichnung Fortbildungskosten einen Betrag von 21.835 S als Werbungskosten geltend.

Über Vorhalt des Finanzamtes legte der Mitbeteiligte Unterlagen vor, aus denen hervorgeht, dass er sich in der Zeit vom 27. Februar bis 13. März 1993 in San Diego (Kalifornien, USA) aufgehalten und dabei einen vom Sprachinstitut "LANGUAGE STUDIES INTERNATIONAL" in der Zeit vom 1. März bis 12. März 1993 angebotenen Englischsprachkurs mit der Bezeichnung "BASIC STANDARD COURSE - 20 lessions per week" besucht hat. Das vom Sprachinstitut ausgestellte Zeugnis hat - in deutscher Übersetzung - folgenden Inhalt:

"Hiemit wird bestätigt, dass (der Mitbeteiligte) einen Zweiwochenkurs für Fortgeschrittene in Englisch als Zweitsprache absolviert hat. Der Kurs, den der Teilnehmer abgeschlossen hat, ist ein Intensivprogramm in Englisch als Zweitsprache. Der Unterricht beinhaltete Grammatik, praktische Kenntnisse, sprachübliches Englisch, Aussprache, praktische Fertigkeiten und Geschäftsenglisch wo immer es erforderlich ist."

Im Einkommensteuerbescheid 1993 versagte das Finanzamt den Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten und führte dazu begründend aus, bei dem vom Mitbeteiligten besuchten Sprachkurs habe es sich nicht um einen auf

das Bankwesen bezogenen ("bankspezifischen") Englischkurs gehandelt, weshalb die Aufwendungen hiefür keine Fortbildungskosten, sondern nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung darstellen würden.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Mitbeteiligte vor, der Besuch des Kurses habe dazu gedient, seine Englischkenntnisse im Bankwesen zu vervollständigen. Dies wäre für seine ab 1. April 1993 neu zu bekleidende Stellung als Bankdirektor "notwendig" gewesen.

Mit Vorhalt vom 10. März 1995 wies das Finanzamt den Mitbeteiligten darauf hin, dass in den zur Verfügung gestellten Unterlagen lediglich von einem "BASIC STANDARD COURSE" die Rede sei und ersuchte den Mitbeteiligten zwecks Überprüfung des Sachverhaltes die konkreten Lehrinhalte bekannt zu geben, detaillierte Kursprogramme vorzulegen bzw. mitzuteilen, ob der Sprachkurs für die Allgemeinheit oder nur auf einen bestimmten Teilnehmerkreis ausgerichtet gewesen und ob daneben auch ein Freizeitprogramm angeboten worden sei. Auch sollte der Mitbeteiligte die geltend gemachten Werbungskosten detailliert bekannt geben und die damit im Zusammenhang stehenden Rechnungen vorlegen.

Im Schreiben vom 23. März 1995 führte der Mitbeteiligte aus, dass sich das bereits in Kopie vorgelegte Kurszeugnis auf einen zweiwöchigen Englischsprachkurs mit der Bezeichnung "High-labeled-cours" beziehe und der betreffende Lehrinhalt je nach dem sprachlichen Standard der Teilnehmer mit dem Sprachtrainer erst vor Ort in San Diego festgelegt worden sei. Die Einstufung in den jeweiligen "Label" sei nach einer schriftlichen und mündlichen Aufnahmeprüfung erfolgt. Der niedrigste Standard wäre dabei "Label 1" gewesen, der höchste "Label 8", der auch als Aufnahmeprüfung für Fremdsprachige an einer amerikanischen Universität anerkannt werde. Dabei sei der Mitbeteiligte letztlich mit drei bis vier weiteren Kollegen dem "Label 8" zugeteilt worden.

Was den Kursverlauf anlange, so seien am Vormittag in der Zeit von 9.00 Uhr bis 10.40 Uhr Grammatik, Sprachtechnik und "Idioms" gelehrt worden; anschließend habe man von 11.00 Uhr bis 13.00 Uhr - je nach angemeldeten Interesse der Studierenden - spezielle Kurse abgehalten. Dabei seien dann im Kurs des Mitbeteiligten Kenntnisse der Umgangssprache und Korrespondenz unter Bankiers, die Definition von Begriffen der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, sowie Termini der modernen Bankprodukte und Banktechniken vermittelt worden. Am Nachmittag habe er umfangreiche Hausübungen in Grammatik und speziellen bankspezifischen Angelegenheiten erledigen müssen. Für den Gesamtsprachkurs habe aber kein spezielles schriftliches Programm existiert; er sei auch für keinen bestimmten Teilnehmerkreis ausgeschrieben gewesen. Weiters sei dazu zwar ein eigenes Freizeitprogramm angeboten worden, er habe dieses jedoch nicht in Anspruch genommen. Auf Grund des Ersuchens, eine detaillierte Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten vorzulegen, habe der Mitbeteiligte festgestellt, dass bislang zu Unrecht nur die Kursgebühr sowie die Übernachtungskosten im Hotel in Höhe von 21.835 S geltend gemacht worden seien, er beantrage daher nunmehr auch die Kosten des Flugtickets in Höhe 9.200 S sowie 15 Tagesdiäten zu jeweils 720 S als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung beantragte der Mitbeteiligte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und machte in der Folge den Zeugen Dr. Sch namhaft, der den Kurs mit ihm besucht habe und seine Angaben über Art und Verlauf des Kurses bestätigen könne. Dr. Sch, von der belangten Behörde vorgeladen und über die gesetzlichen Weigerungsgründe belehrt, entschlug sich gemäß "§ 171 BAO" der Zeugenaussage.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 28. Juni 1995 legte der Mitbeteiligte zur Illustration des Kursinhaltes zwei Arbeitsunterlagen vor, und zwar ein Englisch-Grammatikbuch mit dem Titel "Communicate What You Mean, GRAMMAR FOR HIGH-LEVEL ESL STUDENTS" (Umfang 293 Seiten gegliedert in 15 Lektionen, mit zum Teil handschriftlichen Anmerkungen zu den Lektionen 1, 2, 8 und 9) und die von der Bank of Montreal verfasste Broschüre "Annual Report 1991, A PORTRAIT OF CANADA * To commemorate our 175th Anniversary, Bank of Montreal proudly celebrates the Canadian Spirit" (Umfang 100 Seiten, vereinzelt mit handschriftlichen Anmerkungen versehen). Zu den Unterlagen führte der Mitbeteiligte aus, dass es sich hiebei nur um Teile der im besagten Kurs verwendeten Unterlagen handle; es wäre für ihn zu umständlich gewesen, sämtliche Unterlagen von Kalifornien mit nach Hause zu nehmen. Er habe diesen Sprachkurs deshalb absolviert, weil er als designierter "Bankdirektor" bereits Verhandlungen in Kroatien und Slowenien zu führen gehabt habe, wobei er festgestellt habe, dass sein "Bankenglisch" nicht ausreichend gewesen sei. Deshalb habe er sich nach Rücksprache mit dem Aufsichtsratsvorsitzenden seines zu dieser Zeit noch "künftigen" Arbeitgebers bemüht, einen Englischkurs dieser Art zu belegen. Vor Buchung desselben habe er sich auch bei

verschiedenen Sprachinstituten über bestehende Angebote erkundigt. Letztlich sei dann San Diego als die günstigste und am besten geeignete Variante gewählt worden. Er sei wie auch der bereits angeführte Zeuge Dr. Sch und ein Schweizer Kursbesucher mit dem Sprachtrainer vor Ort übereingekommen, sich im Anschluss an den Grammatikunterricht in der Zeit von 11.00 bis 13.00 Uhr mit "Bankenglisch" zu befassen. Dabei sei dann neben den Berichten einer italienischen und einer spanischen Bank der (nunmehr vorgelegte) Bericht der kanadischen Bank analysiert worden. Er habe auch nach Unterrichtsende um 13.00 Uhr bis etwa 18.00 Uhr zu Hause "ordentlich" gearbeitet. Dr. Sch könne seine Angaben bestätigen, ein Zeugenentschlagungsrecht komme ihm nicht zu. Er habe die angefallenen Kurskosten aus eigenem getragen und sei daher nicht "auf Urlaub" gefahren, sondern "um Englisch zu lernen". An den im Prospekt angebotenen Freizeitaktivitäten habe er nicht teilgenommen. Beim Kurszeugnis handle es sich um einen Vordruck, wie er für jedermann Verwendung finde. Auf eine spezifische Bestätigung für sein erworbenes Fachwissen habe er keinen Wert gelegt.

Der handschriftliche Vermerk auf dem Beleg über die Zahlung des Betrages von 21.835 S "Reisekosten, Kurs, Hotel", sei insofern unrichtig, als er die Flugkosten von 9.200 S extra in bar bezahlt habe. Den diesbezüglichen Beleg finde er nicht mehr.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung statt. Die Position eines "Bankmanagers" erfordere perfekte, auf das Bankwesen spezialisierte Englischkenntnisse. Diese Kenntnisse habe der Mitbeteiligte nur durch einen Besuch eines "derartigen" Sprachkurses erlangen können. Die belangte Behörde habe dabei der Aussagekraft der Broschüre, worin der Kurs - neben diversen (Intensiv)Sprachkursen für das Management - als Basiskurs angeführt werde, keine Bedeutung beizumessen vermocht. Aus den Ausführungen des Mitbeteiligten sowie aus der Kursbesuchsbestätigung, mit der der Besuch eines Fortgeschrittenenkurses in englischer Sprache bestätigt werde, gehe "klar genug" hervor, dass es sich hiebei um einen ausschließlich auf das Bankwesen ausgerichteten Sprachkurs gehandelt habe. Möge auch im Zeugnis selbst der konkrete Hinweis auf bankenspezifische Elemente fehlen, so sei nach der Erfahrung des täglichen Lebens davon auszugehen, dass an Kursabsolventen derartige Bescheinigungen der Einfachheit halber nur in Form von Vordrucken ausgehändigt würden. Nicht anders verhalte es sich mit dem im Prospekt angebotenen Freizeitprogramm. Auch hier liege es in der Natur der Sache, durch Anbieten eines möglichst großen Freizeitprogrammes eine große Anzahl von Teilnehmern zu werben. Daher sei der Umstand, dass im Werbeprospekt auf fakultative Freizeitangebote verwiesen werde, von untergeordneter Bedeutung. Unter Bedachtnahme auf seine berufliche Stellung sei es dem Mitbeteiligten einzig und alleine um das Erlernen einer in seiner Position und für das Bankwesen unerlässlichen Zusatzsprache gegangen. Da dem Mitbeteiligten eine intensive Befassung mit der Sprache abverlangt worden sei, könne davon ausgegangen werden, dass der Zeitaufwand infolge "zwingender Vor- und Nacharbeiten" einen Umfang angenommen habe, wie er einem normalen Arbeitstag entspreche. Deshalb erübrige sich auch die Vorlage etwaiger Mitschriften oder "Hausübungen" bzw. eine nähere Überprüfung der handschriftlichen Vermerke. Auf Grund der glaubwürdigen Angaben des Mitbeteiligten bedürften die Flugkosten auch keines belegmäßigen Nachweises. Es handle sich um den Besuch eines bankspezifischen Sprachkurses, dem ein konkretes berufliches Interesse schon im Hinblick auf das Gespräch des Mitbeteiligten mit dem Aufsichtsratsvorsitzenden zu Grunde gelegen sei. Darüber hinaus bestehe auch kein Zweifel, dass ein vergleichbarer Sprachkurs im Inland nirgendwo angeboten worden sei und deshalb nur Institutionen in den Vereinigten Staaten in Betracht gekommen seien. Da dieser Sprachkurs somit für die Stellung des Mitbeteiligten unerlässlich gewesen sei, handle es sich um abzugsfähige Fortbildungskosten.

Über die gegen diesen Bescheid vom Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen; sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Im Gegensatz dazu zählen nach § 20 Abs 1 Z 2 EStG 1988 Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch dann zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Kosten eines Sprachkurses sind nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der Kurs ausschließlich oder nahezu ausschließlich auf den Beruf des Abgabepflichtigen abgestellte Sprachkenntnisse vermittelt (vgl. die hg Erkenntnisse vom 26. April 1989, 88/14/0091, und vom 22. September 1987, 87/14/0066). Keine berufliche Veranlassung eines Sprachkurses und damit keine abzugsfähigen Werbungskosten liegen vor, wenn der Sprachkurs inhaltlich und nach

dem zeitlichen Umfang schwerpunktmäßig eine allgemeine Sprachausbildung vermittelt, da insofern eine Trennung zwischen dem privaten Bereich und der Einkünfteerzielung nicht möglich ist (vgl. das hg Erkenntnis vom 22. September 1987, 87/14/0066).

Studienreisen und Aufenthalte zu Studienzwecken stellen dann Werbungskosten dar, wenn u.a. die Planung und Durchführung der Veranstaltung entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise erfolgt, die die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt; Programme und Durchführung müssen derartig einseitig auf die interessierten Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jegliche Anziehungskraft auf andere, als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrten (vgl. das schon angeführte hg Erkenntnis vom 22. September 1987).

Die belangte Behörde ist im Beschwerdefall zur Feststellung gelangt, dass es sich bei dem vom Mitbeteiligten in den USA besuchten Sprachkurs um einen solchen handelt, der ausschließlich auf das Bankwesen ausgerichtet war. Sie ist weiters dem Vorbringen des Mitbeteiligten gefolgt, wonach die unterrichtsfreie Nachmittagszeit vom Mitbeteiligten aufgrund zwingender Vor- und Nacharbeiten ebenfalls weitgehend mit berufspezifischen Sprachstudien zugebracht wurde, und hat deshalb auch die Reisekosten als abzugsfähig behandelt.

Demgegenüber vertritt der beschwerdeführende Präsident zusammengefasst die Ansicht, die Berufsbezogenheit des Sprachkurses sei im Ermittlungsverfahren nicht zu Tage getreten; insbesondere könne den vom Mitbeteiligten vorgelegten Unterlagen nicht entnommen werden, dass der Sprachkurs auf die beruflichen Bedürfnisse des Mitbeteiligten zugeschnitten gewesen sei.

Die Frage der beruflichen Bedingtheit einer Reise ist eine auf der Sachverhaltsebene zu lösende Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu lösen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beweiswürdigung der belangten Behörde, die gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, welche Tatsachen als erwiesen anzunehmen sind, vom Verwaltungsgerichtshof insoweit zu überprüfen, als es sich um die Feststellung handelt, ob der Denkvorgang der belangten Behörde zu einem den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung entsprechenden Ergebnis geführt hat und ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist (vgl. für viele das hg Erkenntnis vom 31. März 2000, 95/15/0056, 0065).

Der beschwerdeführende Präsident hält der Beweiswürdigung der belangten Behörde im Wesentlichen entgegen, sie habe sich nicht nur über die Ausschreibung des Sprachkurses als "Standardkurs" und den Inhalt des Kurszeugnisses hinweggesetzt, sondern auch verkannt, dass sich selbst dem Vorbringen des Mitbeteiligten nicht schlüssig entnehmen lässt, er habe einen für seine Berufsgruppe (bzw. den angestrebten Beruf als Bankmanager) spezifischen Kurs belegt.

Diese Rüge ist berechtigt. Gegen die nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung spricht nämlich bereits der Umstand, dass der Mitbeteiligte in der mündlichen Verhandlung selbst eingeräumt hat, das Sprachinstitut habe ihm nicht die Vermittlung eines berufsspezifischen Wissens zugesagt, sondern ihm lediglich garantiert, "dass er nach dem Kursbesuch ordentlich Englisch können werde, wenn er bei der Aufnahme die Voraussetzungen erfülle". Der Mitbeteiligte hat auch gar nicht in Abrede gestellt, sondern vielmehr durch die Vorlage eines entsprechenden Lehrbuches selbst aufgezeigt, dass der Kurs in nicht unerheblichem Ausmaß der Aneignung allgemeiner Grammatik gedient hat.

Zu Recht weist der Beschwerdeführer auch darauf hin, es entspreche nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass jemand, der sich in einem Sprachkurs branchenspezifisches Wissen aneigne, (aus Transportgründen) im Wesentlichen keine Unterlagen über jene fachspezifischen Teile des Kurses mit nach Hause nehme, derentwegen er den Kurs besucht habe.

Wohl ist der vom Mitbeteiligten in der Gegenschrift vertretenen Ansicht, die Kenntnisse von Grammatik, Aussprache, etc. bildeten die notwendige Grundlage für den anschließenden Erwerb spezieller Sprachkenntnisse, durchaus zuzustimmen. Dies ändert jedoch nichts daran, dass Lehrinhalte allgemeiner Natur für jedermann von Interesse und Nutzen sein können, weil sie die Allgemeinbildung erhöhen. Anders als bei fachspezifischen Sprachkursen, die Grammatik, Aussprache, etc. im Zuge des branchenspezifischen Unterrichtes vermitteln, wurde - wie vom Mitbeteiligten selbst ausgeführt - bei dem strittigen Kurs aus organisatorischen Gründen (eben auf Grund des inhomogenen Teilnehmerkreises) in nahezu der Hälfte der Unterrichtszeit unstrittig ausschließlich Allgemeinwissen

vermittelt.

Im Übrigen ist die von der hg Rechtsprechung aufgestellte Forderung (vgl. u.a. das oben angeführte Erkenntnis vom 22. September 1987), Aufenthalte zu Studienzwecken müssten in einer Weise geplant und durchgeführt werden, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere, als in der spezifischen Richtung interessierte Teilnehmer entbehrten, auch vor dem Hintergrund zu sehen, dass die Vermittlung brachenspezifischer Kenntnisse einer entsprechenden Vorbereitung (gegenständlich des Trainers, der Bereitstellung geeigneter Unterrichtsmaterialien) bedarf. Das vom Mitbeteiligten geschilderte (zufällige) Zusammentreffen von drei an Bankenglisch interessierten Personen vermag daher die Schlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung, der Mitbeteiligte habe einen auf seine beruflichen Bedürfnisse abgestellten Sprachkurs besucht, gleichfalls nicht aufzuzeigen.

Aus diesen Gründen erweist sich der angefochtene Bescheid als mangelhaft und unschlüssig begründet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Wien, am 27. September 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1996140055.X00

Im RIS seit

15.01.2001

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at