



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch die Beamtin Daniela Gstrein, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie Vorauszahlung an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre vom 21. November 2000 entschieden:

Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1998 und 1999 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlung an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre wird teilweise Folge gegeben.

Die Vorauszahlung an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre wird mit 800 € festgesetzt.

Die Fälligkeit dieser Abgabe erfährt keine Änderung.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. In den Jahren 1984 bis Ende 1996 war er Soldat auf Zeit bei der Deutschen Bundeswehr. Bereits im Jahr 1994 begann er in Österreich die Lehre als Gärtner, die er im Jahr 1997 mit der Lehrabschlussprüfung beendete. Im Anschluss an die Ausbildung zum Gärtner besuchte er ab September 1997 die 5-jährige Höhere Bundeslehr- und Versuchsanstalt für Gartenbau in Wien (HBLuVA f.G.). Im Sommer 1999, nach Ende des zweiten Schuljahres, brach er die Ausbildung an der HBLuVA f.G. ab und ist seither in der Bauwirtschaft tätig. In den Jahren 1998 und 1999 war er, soweit es ihm neben dem Schulbesuch möglich war, in einer Gärtnerei stundenweise beschäftigt und erzielte aus dieser Tätigkeit steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Höhe von 27.434 S (1998) bzw von 14.109 S (1999).

In den Einkommensteuererklärungen für die Jahr 1998 und 1999 führte er neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und Vermietung und Verpachtung, die in Österreich zu besteuern sind, solche Einkünfte an, "für die das Besteuerungsrecht aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen einem anderen Staat zusteht". Bei den letztgenannten Einkünften handelt es sich um so genannte Übergangsgebühren, die dem Berufungswerber nach Ende des Dienstverhältnisses als Soldat von der Wehrbereichsverwaltung VI in München nach dem deutschen Soldatenversorgungsgesetz gewährt wurden. Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit machte er ohne näheren Angaben im Jahr 1998 8.025 S und im Jahr 1999 11.738 S als Werbungskosten geltend.

Bei Erlassung der am 21.11.2000 ausgefertigten Einkommensteuerbescheide für 1998 und 1999 zog das Finanzamt die erklärten deutschen Bezüge von der Wehrbereichsverwaltung in München in der Höhe von 307.657 (1998) bzw. von 326.277 S (1999) zur Berechnung des Progressionsvorbehaltes heran. Die bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemachten Werbungskosten wurden vom Finanzamt nicht anerkannt. In den Bescheidbegründungen verwies es darauf, dass es sich dabei um Ausbildungskosten und keine berufsspezifische Fortbildungskosten handle.

Ebenfalls mit Bescheid vom 21.11.2000 erlies das Finanzamt einen auf den Steuerbemessungsgrundlagen des Jahres 1999 basierenden Vorauszahlungsbescheid für 2001 und Folgejahre, mit dem die Einkommensteuer mit 28.100 S festgesetzt wurde.

Mit Schreiben vom 10.12.2000 erhob der Berufungswerber gegen die oben genannten Bescheide "Einspruch". Das als Berufung zu wertende Schreiben enthielt aber weder eine Erklärung in welchem Umfang die Bescheide bekämpft werden sollten noch eine

entsprechende Begründung. Nachdem das Finanzamt dem Berufungswerbern mit Bescheid vom 19.1.2001 die Behebung dieser Mängel aufgetragen hatte, brachte er mit Schreiben vom 9.2.2001 vor, die ausländischen Einkünfte dienten allein der Unterhaltssicherung für die Dauer des Schulbesuches an der HBLuVA f.G. in Wien. Diese Einkünfte seien einer Studienbeihilfe gleich zu setzen und nicht in die Berechnung der Einkommensteuer miteinzubeziehen. Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wurden nunmehr 11.399 S für das Jahr 1998 und 13.838 S für das Jahr 1999 als Werbungskosten geltend gemacht. Wie der erstmals in diesem Schreiben vorgelegten Aufgliederung der Werbungskosten zu entnehmen ist, handelt sich dabei um Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Schulbesuch an der HBLuVA f.G. Im Einzelnen wurden die Fahrtkosten von seinem Wohnort in Niederösterreich zur Schule nach Wien sowie die Kosten für Unterrichtsmaterial und Exkursionsbeiträge geltend gemacht. Bezüglich der Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre wurde vorgebracht, dass er nur bis Ende des Jahres 1999 eine "Studienbeihilfe/ Ausbildungszuschuss" erhalten habe. Es sei daher für die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre eine andere Berechnungsgrundlage heranzuziehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14.2.2001 bzw. 5.3.2001 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründet wurde die Abweisung im Wesentlichen damit, dass bei den ausländischen Einkünften nicht von einem Stipendium auszugehen sei. Werde der Betrag von 88.000 S (das entspreche der Höchststudienbeihilfe) überschritten, sei grundsätzlich von einer Erwerbstätigkeit auszugehen. Zusätzlich seien nach § 29 EStG 1988 ausländische Stipendien eines im Inland ansässigen Steuerpflichtigen, der seinen Lebensmittelpunkt nicht nur vorübergehend nach Österreich verlege, im Inland steuerpflichtig. Soweit sich die Berufung gegen die nicht anerkannten Werbungskosten richtete, wurde sie wegen Nichtvorlage der entsprechenden Unterlagen abgewiesen.

Im fristgerecht gestellten Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 1.4.2001 wurde ergänzend vorgebracht, für die Dauer des Schulbesuches an der HBLuVA f.G. in Wien sei ihm ein Ausbildungszuschuss von 530,51 DM pro Monat bewilligt worden. Dieser Zuschuss werde nur gewährt, wenn die Teilnahme an einer Fachausbildung/Weiterbildung die Arbeitskraft überwiegend in Anspruch nehme. Gemäß beiliegendem Leistungsbescheid der Wehrbereichsverwaltung VI in München müsse er aufgrund fehlender Leistungsnachweise den Betrag von 3.356,80 DM zurückzahlen. Er ersuche daher, um eine neue Ermittlung der Einkommensteuer unter Ausklammerung des Ausbildungszuschusses bzw. Berücksichtigung der Rückzahlung gemäß Leistungsbescheid.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Progressionsvorbehalt:

Im gegenständlichen Fall besteht Streit darüber, ob die vom Berufungswerbern in den Jahren 1998 und 1999 von der Wehrbereichsverwaltung VI in München erhaltenen Zahlungen für die Ermittlung des Progressionsvorbehaltes heranzuziehen sind.

Ist eine Person im Inland unbeschränkt steuerpflichtig, erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 (Welteinkommen, Totalitätsprinzip), und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden. Da Österreich – als Wohnsitzstaat – das Besteuerungsrecht hinsichtlich des so genannten Welteinkommens des Berufungswerbern hat, unterliegen somit seine sämtlichen Einkünfte – gleichgültig ob sie in Österreich oder Deutschland erzielt wurden – grundsätzlich der österreichischen Besteuerung. Dabei ist es unerheblich, ob die Einkünfte in Deutschland bereits einer Einkommensbesteuerung unterzogen worden sind. Zu diesem Zweck ist die Höhe der deutschen Einkünfte nach österreichischem Steuerrecht ohne irgend eine Bindung an Verwaltungsakte deutscher Abgabenbehörden zu ermitteln und der (österreichischen) Abgabenbemessung zu Grund zu legen (vgl. VwGH 21.5.1985, 85/14/0001). Aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland (DBA-BRD) wird jedoch eine Doppelbesteuerung im Bereich der Einkommensteuer durch Normierung einer speziellen Berechnung des inländischen Steuersatzes in Form der Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt vermieden. Das bedeutet, dass bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes das (Gesamt-)einkommen nach den Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetz ermittelt, die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommensteuer eruiert und sodann der Durchschnittssteuersatz errechnet wird. Dieser Durchschnittssteuersatz wird daraufhin nur auf jenen Einkommensteil angewandt, der nach dem Doppelbesteuerungsabkommen in Österreich besteuert werden darf (vgl. VwGH 23.10.1997, 96/15/0234; Lang – Schuch, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland – Österreich, Art. 15, Rz. 51).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass nach Art. 10 des DBA-BRD das Besteuerungsrecht für die vom Berufungswerber nach Ende des Dienstverhältnisses als Soldat der Bundeswehr von der Wehrbereichsverwaltung VI in München erhaltenen Bezüge der Bundesrepublik Deutschland zusteht. Aus Art. 15 Abs. 1 DBA-BRD folgt sodann, dass Österreich als

Wohnsitzstaat für diese Bezüge kein Besteuerungsrecht zukommt. Strittig ist lediglich, ob die ausländischen Einkünfte für die Berechnung des Durchschnittssteuersatzes mit dem die inländischen Einkünfte zu besteuern sind (Progressionsvorbehalt), heranzuziehen sind.

Zur Berechnung des Progressionsvorbehaltes sind die streitgegenständlichen ausländischen Bezüge nur dann miteinzubeziehen, wenn sie auch nach österreichischem Steuerrecht der Abgabebemessung zu Grunde zu legen wären. Vom Berufungswerber wurde eingewendet, dass es sich bei den vom Finanzamt zum Progressionsvorbehalt herangezogenen strittigen Bezügen um Ausbildungszuschüsse handle.

Studienbeihilfen nach dem Studienbeihilfengesetz sind nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988 von der Einkommensteuer grundsätzlich befreit. Dementsprechend wären vergleichbare ausländische Studienbeihilfen (Ausbildungszuschüsse) bei der Ermittlung des Progressionsvorbehaltes nicht mitein zu beziehen. Es ist daher zu prüfen, ob die streitgegenständlichen Bezüge einer inländischen Studienbeihilfe vergleichbar sind.

Wie eine Anfrage beim zuständigen Referenten der Wehrbereichsverwaltung VI in München ergab, hat jeder Soldat der Bundeswehr gemäß § 11 des deutschen Soldatenversorgungsgesetzes nach Ablauf einer Verpflichtungszeit von 12 Jahren 3 Jahre Anspruch auf so genannte Übergangsgebührrnisse in der Höhe von 75% des letzten Dienstbezuges. Diese monatlich ausbezahlten Übergangsgebührrnisse sind aber nicht an die Voraussetzung einer Berufsausbildung geknüpft. Der ehemalige Soldat erhält diese Übergangsgebührrnisse unabhängig davon, ob er ein Ausbildungsverhältnis eingeht, Einkünfte aus einem Dienstverhältnis, einer gewerblichen Tätigkeit oder sonstige steuerpflichtige Einkünfte bezieht. Es handelt sich somit nicht um Zahlungen die einer inländischen Studienbeihilfe vergleichbar wären, sondern um Einkünfte aus einem früheren Dienstverhältnis.

Wie dem Bescheid des Wehrbereichsgebührrnisamtes VI in München vom 2.12.1996 zu entnehmen ist, erhielt der Berufungswerber in der Zeit vom 1.1.1997 bis 31.12.1999 monatliche Übergangsgebührrnisse von 2.597,09 DM. Diese Übergangsgebührrnisse, die nach der vorliegenden Gehaltsbescheinigung der Wehrbereichsverwaltung vom 21.11.1998, in Deutschland zur Gänze der Lohnsteuer unterzogen worden sind, wären auch in Österreich gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einem früheren Dienstverhältnis der Lohnsteuer zu unterziehen. Sie waren zwar, wie bereits oben ausgeführt, gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA von der österreichischen Besteuerung auszunehmen,

wurden vom Finanzamt aber zu Recht nach Art. 15 Abs. 3 DBA für Zwecke des Progressionsvorbehaltes herangezogen.

Aus der angeführten Gehaltsbescheinigung des Wehrbereichsgebührensamtes geht weiters hervor, dass dem Berufungswerber zusätzlich zu den Übergangsgebühren ein in Deutschland nicht steuerpflichtiger Ausbildungszuschuss von monatlich 530,51 DM gewährt worden ist, dieser Ausbildungszuschuss ist aber - entgegen der Ansicht des Berufungswerbers - in den angefochtenen Bescheiden zur Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes mit dem die inländischen Einkünfte besteuert wurden, (Progressionsvorbehalt) nicht herangezogen worden. Zum Zwecke des Progressionsvorbehaltes wurden im Jahr 1998 von den ausländischen Einkünften nur die auch in Deutschland steuerpflichtigen Übergangsgebühren samt Zulagen von 43.951,54 DM (was den erklärten 307.657 S entspricht), nicht hingegen die Ausbildungszuschüsse von insgesamt 7.882,51 DM miteinbezogen. Ebenso dürften im Jahr 1999 (wie aus der Höhe der 1999 erklärten ausländischen Einkünfte von 326.277 S geschlossen werden kann) nur die auch in Deutschland steuerpflichtigen Übergangsgebühren (ohne Ausbildungszuschüsse) erfasst worden sein. Eine Gehaltsbescheinigung des Wehrbereichsgebührensamtes für das Jahr 1999 ist vom Berufungswerber trotz wiederholter Aufforderung nicht beigebracht worden. Das Vorbringen des Berufungswerbers im Vorlageantrag, die Ausbildungszuschüsse bei der Ermittlung der Einkommensteuer auszuklammern, geht daher ins Leere.

Die Berufung war somit in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2) Fortbildungskosten:

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung zählen bis zur Novelle des EStG 1988 mit BGBl I 1999/106 (StRefG 2000) somit bis einschließlich des Jahres 1999 Aufwendungen für die Berufsausbildung zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988. Hingegen sind Fortbildungskosten die durch die Weiterbildung im bisherigen Beruf erwachsen, wegen des Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und der hierauf beruhenden Einnahmen, als Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 leg.cit. abzugsfähig. Während die Berufsausbildung der Erlernung eines Berufes dient, dient die Berufsfortbildung der Verbesserung der bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten. Eine Berufsfortbildung liegt somit vor, wenn der Berufungswerber seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.

Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen an sich zur Erreichen dieses Zieles ist dabei ausreichend. Die Unterscheidung zwischen Berufsausbildung und Berufsfortbildung kann jeweils nur im Bezug auf einen bestimmten Abgabepflichtigen, nämlich seiner bisherigen beruflichen Tätigkeit, getroffen werden (vgl. Doralt, Einkommensteuer-Gesetz, Kommentar, 3 Auflage, § 16 Tz 220, Stichwort "Fortbildungskosten" oder Hofstätter – Reichl – Fellner – Fuchs – Zorn, Die Einkommensteuer, Band III B, Kommentar, § 20, Tz 5 unter "Ausbildungskosten-Fortbildungskosten"). Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat (vgl. u.a. Erkenntnisse 20.9.2001, 96/15/0233; 17.9.1991, 90/14/0244; 4.2.1987, 84/13/0244) ist die Ausbildung an höheren Schulen wie Allgemein Bildende Höhere Schulen, Höhere Technische Lehranstalten oder HAK auch dann als Berufsausbildung anzusehen, wenn diese Ausbildung neben einen bereits ausgeübten Beruf im Rahmen eines zweiten Bildungsweges erfolgt. Denn das in solchen Schulen erworbene Wissen stellt eine umfassende Ausbildungsgrundlage dar und dient nicht der spezifischen fachlichen Weiterbildung (Fortbildung) in einem bestimmten, bereits ausgeübten Beruf. Der Umstand allein, dass der erfolgreiche Abschluss einer derartigen Schule für das berufliche Fortkommen vorteilhaft sein kann, ändert an dieser Beurteilung nichts, weil jede derartige Ausbildung geeignet ist, die Chancen im (künftigen) Berufsleben zu verbessern, ohne deswegen die Eigenschaft einer Ausbildung zu verlieren (vgl. VwGH 7.8.1992, 92/14/0123). Diese Grundsätze gelangen nach Ansicht des Senates auch im gegenständlichen Fall, der Ausbildung an der HBLuVA f.G. zur Anwendung.

Wie aus einer von der HBLuVA f.G. angeforderten Broschüre zu entnehmen ist, dauert die Ausbildung an dieser Schule fünf Jahre und schließt mit einer Reife- und Diplomprüfung (Matura) ab, die zur Aufnahme eines Studiums an einer Universität, Hochschule, Akademie oder an einem Fachhochschul-Studiengang berechtigt. Die Absolventen der Lehranstalt sind nach einer mindestens dreijährigen einschlägigen Praxis, die höhere Fachkenntnisse voraussetzt, über Antrag berechtigt, die Standesbezeichnung "Ingenieur" zu führen. Für die Aufnahme in die HBLuVA f.G. ist ein positiver Abschluss der achten Schulstufe und (je nach Schultyp) eine Aufnahmeprüfung erforderlich. Ausbildungsziel der Lehranstalt ist es sowohl eine entsprechende Allgemeinbildung als auch ein umfassendes theoretisches und praktisches Wissen in allen Sparten des Gartenbaus zu vermitteln. Ab dem 4. Schuljahr ist eine Spezialisierung in die Fachrichtungen Erwerbsgartenbau sowie Garten- und Landschaftsgestaltung vorgesehen.

Der Lehrplan weist, zusammengefasst über alle fünf Jahrgänge, insgesamt 186 Wochenstunden auf, wobei das überwiegende Stundenausmaß von 106 Stunden den

allgemeinbildenden Fächern und nur 80 Stunden der fachspezifischen Ausbildung zuzuordnen ist.

An allgemein bildenden Pflichtgegenständen werden unterrichtet:

Religion (10h), Deutsch (13h), Lebende Fremdsprache (10h), Geschichte, Sozialkunde u. Politische Bildung (6h), Geographie und Wirtschaftskunde (4h), Mathematik und angewandte Mathematik (11h), Physik und angewandte Physik (4h), Chemie und angewandte Chemie (5h), Chemisches Laboratorium (3h), Biologie (6h), Botanik (4h), Elektrische Daten- und Textverarbeitung (4h), Leibesübung (10h), Volkswirtschaftslehre (2h), Rechtskunde (2h), Betriebswirtschaftslehre und Rechnungswesen (12h).

An fachspezifischen Gegenständen werden unterrichtet:

Bodenkunde und Pflanzenernährung (4h), Allgemeine Produktionslehre (2h), Pflanzenschutz (3h), Gemüsebau (2h), Zierpflanzenbau unter Glas (2h), Gehölzkunde (8h), Stauden und Sommerblumen (9h), Baumschulwesen und Obstbau (3h), Garten und Landschaftsgestaltung (16h), Vermessungskunde (4h), Raumordnung (2h), Baukunde und Gartentechnik (5h), Maschinenkunde (4h), Gartenbau und Blumenbinderei Praktikum (16h).

Das Ausbildungsziel, die beruflichen Fähigkeiten und der Zugang zu Berufen werden von der Lehranstalt wie folgt beschrieben:

Ausbildungsziel

Die höhere Lehranstalt für Gartenbau, Garten- und Landschaftsgestaltung – Erwerbsgartenbau übermittelt jene Kenntnisse und Fähigkeiten, die nach dem Stand der Wissenschaften und der Technik zur Ausübung leitender und gehobener Tätigkeiten in land- und forstwirtschaftlichen Berufen sowie auf verwandten Gebieten befähigen. Im Vordergrund stehen jene Qualifikationen, die es ermöglichen, die Anforderungen der Natur, der Wirtschaft und des wissenschaftlich-technischen Fortschrittes im Sinne des Schutzes und der Verbesserung der Lebensgrundlagen sowie der Erhaltung einer gesunden Umwelt zu vereinen und aufeinander abzustimmen.

Durch die Bearbeitung größerer, fächerübergreifender Projekte werden jene Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt, die die Umsetzung in der beruflichen Praxis sicherstellen sollen, wobei insbesondere auf die Entwicklung von Schlüsselqualifikationen wie Kommunikations- und Kooperationsfähigkeit sowie Teamarbeit besonders Wert gelegt wird.

Berufliche Fähigkeiten

An der höheren Lehranstalt für Gartenbau, Garten- und Landschaftsgestaltung – Erwerbsgartenbau wird mindestens eine lebende Fremdsprache unterrichtet. In projektbezogener Arbeitsweise werden Kenntnisse und Fähigkeiten in drei Bereichen, im allgemeinbildenden, im fachtheoretischen und im fachpraktischen Bereich vermittelt. Der fachliche Bereich umfasst neben der Fachausbildung im engeren Sinn, auch Lehrinhalte zur Lösung von betriebs- und volkswirtschaftlichen Aufgaben in Verbindung mit moderner Datentechnik und Informationsverarbeitung.

Hauptaufgabe der Absolventen sind die technische Planung und Durchführung garten- und landschaftsbaulicher Maßnahmen, die Gestaltung von Freiräumen im städtischen und ländlichen Bereich sowie die Führung von Obstbaubetrieben, Baumschulen und Betrieben der Gartengestaltung einschließlich der Beurteilung ökonomischer und ökologischer Fragen sowie qualitätssichernder Maßnahmen.

Im Bereich Umwelt und Raumordnung ist das ökologische Systemdenken des Absolventen für die Beurteilung biologischer Systeme, für die Planung und Durchführung von Umweltschutzmaßnahmen zur Erhaltung von Landschaft und Lebensraum und für die Mitwirkung bei Umweltverträglichkeitsprüfungen von Bedeutung.

Im land- und forstwirtschaftlichen Beratungsdienst liegt die Hauptaufgabe in der Durchführung von Einzel- und Gruppenberatungen und in der Betreuung bei Betriebsumstellungen in Verbindung mit der Erstellung von Betriebs- und Marktanalysen und der Entwicklung von Investitions- und Finanzierungskonzepten.

Zugang zu Berufen

Die Ausbildung vermittelt eine höhere berufliche Bildung, die am Arbeitsmarkt unmittelbar umsetzbar ist und die Verwendung in gehobenen Berufen ermöglicht. Die Absolventen verfügen über einen vergleichbar hohen beruflichen Ausbildungsstand wie Absolventen postsekundärer Ausbildungsgänge in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union und können ähnliche Verantwortungen übernehmen sowie entsprechende Aufgaben ausüben. Für die selbständige Erwerbstätigkeit müssen neben der Erfüllung der allgemeinen Voraussetzungen zur Ausübung eines Gewerbes, die allfälligen spezifischen Praxis- und/oder Befähigungsprüfungsnachweise erfüllt werden. Absolventen der oben angeführten Lehranstalt können nach Erfüllung der erforderlichen Voraussetzungen zum Beispiel das Handwerk eines Gärtners oder Floristen oder das Gewerbe eines Handelsagenten ausüben oder ein Handelsgewerbe führen.

Aus den oben aufgelisteten Unterrichtsgegenständen und den dabei angestrebten Ausbildungszielen und beruflichen Fähigkeiten, lässt sich nach Meinung des Senates ableiten, dass in dieser Lehranstalt nicht nur auf den vom Berufungswerber ausgeübten Beruf abgestimmte Inhalte vermittelt werden, sondern ganz allgemeine und weit über die berufliche Tätigkeit eines Gärtners hinausgehende Themen Inhalt dieser Schule sind. Allein der Umstand, dass – wie oben angeführt – die allgemeinbildenden Unterrichtsgegenstände überwiegen und die Schule mit einer Reifeprüfung abgeschlossen wird, mit der die Berechtigung zum Studium an einer Universität oder Hochschule erworben wird, lässt erkennen, dass das hierbei vermittelte Wissen eine umfassende Ausbildungsgrundlage für verschiedene Berufe darstellt und nicht nur der spezifischen fachlichen Weiterbildung des vom Berufungswerber bereits erlernten Berufes dient. Auch die oben beschriebenen an dieser Schule erworbenen beruflichen Fähigkeiten und der erlangbare Titel eines "Ingenieur" lassen erkennen, welch breite und gediegene Ausbildung an dieser Schule vermittelt wird, die über die bloße Fortbildung der im bisherigen Beruf erworbenen Kenntnisse weit hinausgeht. Es wird nicht nur die Berechtigung für ein Hochschulstudium geschaffen, sondern auch der Einstieg in verschiedene höherwertige Berufszweige ermöglicht, die nicht auf den bisherigen Beruf des

Berufungswerbers beschränkt sind. Die Verwertbarkeit von Teilen der an dieser Schule erworbenen Kenntnisse im vom Berufungswerber erlernten Beruf als Gärtner, rechtfertigt es dagegen für sich allein nicht, von einer spezifisch fachlichen Weiterbildung (=Fortbildung) in dem von ihm bereits ausgeübten Beruf zu sprechen.

Wie bereits oben ausgeführt hat der Verwaltungsgerichtshof die Ausbildung an höheren Schulen wie u.a. an einer Höheren Technischen Lehranstalt oder einer Handelsakademie auch dann als Berufsausbildung angesehen, wenn diese Ausbildung neben einen bereits ausgeübten Beruf im Rahmen eines zweiten Bildungsweges erfolgt.

Ebenso wie bei einer Höheren Technischen Lehranstalt oder einer Handelsakademie handelt es sich auch bei der vom Berufungswerber besuchten HBLuVA f.G. um eine berufsbildende höhere Schule, die wie oben ausgeführt, mit Matura abgeschlossen wird und eine umfassende Ausbildungsgrundlage für eine Vielzahl verschiedener Berufe darstellt und nicht der spezifischen fachlichen Weiterbildung (Fortbildung) in dem bereits ausgeübten Beruf dient. Nur der Vollständigkeit halber sei auch erwähnt, dass der Berufungswerber den Beruf des Gärtners kaum ausgeübt hat, sondern unmittelbar nach Vollendung seiner Lehrzeit die oben angeführte schulische Ausbildung an der HBLuVA f.G. begonnen hat und nur soweit es ihm neben dem Schulbesuch möglich war, gelegentlich bei einem Gärtner stundenweise gearbeitet hat. Merkmal einer beruflichen Fortbildung ist es aber insbesondere, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bereits ausgeübten Beruf dient (vgl. VwGH v. 22.11.1995, 95/15/0161). Wird aber – wie im gegenständlichen Fall - nach Abschluss der Lehre unmittelbar eine schulmäßige Weiterbildung angestrebt, so liegt keine Berufsfortbildung, sondern eine Berufsausbildung vor (vgl. VwGH 6.2.1963, Zl. 144/62).

In Würdigung der Gesamtumstände, nämlich der Dauer der Schule, dem Inhalt der Unterrichtsgegenstände, der mit dem Schulabschluss erworbenen Berechtigung für ein Hochschulstudium und dem unmittelbaren Anschluss der schulischen Ausbildung nach Vollendung der Lehre, gelangt der Senat zur Auffassung, dass – wie bereits dargelegt - an dieser Schule Wissen vermittelt wird, das über den Rahmen der Verbesserung bestehender beruflicher Kenntnisse und Fähigkeiten des Berufungswerbers hinausgeht. Der Schulbesuch an der HBLuVA f.G stellt für den Berufungswerber daher Berufsausbildung und nicht Berufsfortbildung dar, weshalb die dafür geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt werden konnten.

3) ESt– Vorauszahlungen 2001:

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der einbehaltenen Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Z 2 EStG 1988. Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

Gemäß § 45 Abs. 4 leg. cit. kann das Finanzamt die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird. Eine Anpassung kann sowohl von Amts wegen als auch auf begründeten Antrag des Abgabepflichtigen erfolgen.

Der Berufungswerber behauptet nicht, dass die vom Finanzamt festgesetzte ESt-Vorauszahlung für 2001 nicht der oben angeführten Bestimmung des § 45 Abs. 1 EStG entsprochen hätte, sondern beantragt gemäß § 45 Abs. 4 EStG vielmehr die Anpassung der Vorauszahlung bzw. Aufhebung des Vorauszahlungsbescheides 2001, weil er im Jahr 2001 keine Übergangsgebührrnisse mehr erhalten habe. Der Berufungswerber meint damit, dass die Übergangsgebührrnisse im Wege des Progressionsvorbehaltes im Einkommensteuerbescheid für 1999, auf dem die Vorauszahlung für 2001 basiert, zu einer Erhöhung der Einkommensteuer für 1999 und damit auch zu einer höheren Vorauszahlung für 2001 geführt habe.

Der Berufungswerber hat im Jahr 2001 zwar keine Übergangsgebührrnisse erhalten, bezog aber in diesem Jahr mit 155.228 S höhere Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als im Vergleichsjahr 1999, in dem diese nur 16.256 S betrugen. Eine Einkommensteuererklärung für 2001 ist bis dato nicht eingereicht worden. Eine fernmündliche Auskunft beim Berufungsweber ergab, dass er wie in den Vorjahren auch im Jahr 2001 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt hat. Bei gleich hohen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wie in den Vorjahren von rd. 83.000 S und bei gleichen Absetzbeträgen (Alleinverdiener-, Arbeitnehmer-, Unterhalts-, Verkehrs- und Allgemeinen Steuerabsetzbetrag) wird die voraussichtliche Einkommensteuer für 2001 somit rd. 11.000 S betragen.

Die Vorauszahlung an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre wird daher mit 800 € (11.008,24 S) festgesetzt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden

Innsbruck, 10. März 2003