



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/0739-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bez. betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Aufwendungen für ein Doktoratsstudium i.H.v. 78.336 S als Werbungskosten bei den von der Bw. erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Abzug gebracht werden können.

Die Bw. beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 u.a. die Berücksichtigung folgender Werbungskosten, die im Rahmen ihres Doktoratsstudiums angefallen sind (alle Beträge in Schilling):

Fahrt Wien - L - Wien 13 Fahrten x 900 km x 4,90 (km-Geld)	57.330
Tagesgeld f. 29 Tage á 486 S	14.094
Nächtigungsgeld - Pauschal f. 18 Nächte á 384 S	6.912
Summe:	78.336

Das Finanzamt erkannte jedoch die geltend gemachten Werbungskosten im o.a. Ausmaß mit der Begründung nicht an, dass Aufwendungen für ein Doktoratsstudium als Ausbildungskosten der privaten Lebenssphäre angehören und somit keine absetzbaren Werbungskosten darstellen.

Die Bw. erhob gegen den o.a. Bescheid Berufung, beantragte die erklärungskonforme Veranlagung und begründet dies in ihren Schriftsätzen vom 8. Februar 2003 und 11. März 2003 im Wesentlichen wie folgt:

- Die Promotion sei berufsbedingt und vom Arbeitgeber vertraglich zur Weiterbeschäftigung vorgeschrieben worden.
- Die Kosten der Promotion würden somit unmittelbar der Sicherung und Erhaltung des Erwerbseinkommens dienen.

- Das berufsbezogene Thema der Promotionsarbeit "Unternehmenskulturelle Erfolgsfaktoren im Wissensmanagement in der produzierenden Industrie" unter Nutzung der Daten und theoretischen Inhalte aus einem Firmenprojekt, das die Bw. operativ im betreffenden und vorangegangenen Jahr geleitet habe, und eine Veröffentlichung zum Thema Wissensmanagement über die Firma A an der die Bw. als Ko-Autorin beteiligt gewesen sei sowie die Zugehörigkeit der Bw. zur firmeninternen Wissensmanagement Practice, würden die Verknüpfung von Promotion und ausgeübtem Beruf bestätigen.
- Nach Ansicht der Bw. sei die Promotion ausschließlich beruflich veranlasst und eine Zuordnung der Ausbildungskosten zu der privaten Lebenssphäre schließe sich aus.
- Die Bw. sei unter Fortzahlung ihrer Bezüge von der Firma A zur Fertigstellung ihrer Dissertation freigestellt worden.
- Der erfolgreiche Abschluss ihrer Promotion sei Bestandteil ihres Arbeitsvertrages mit der Firma A gewesen und gelte vertraglich als Voraussetzung für die Wiederaufnahme der beruflichen Tätigkeit bei der Firma A.
- Die Aufwendungen seien für ihre Promotion notwendig um ihren Arbeitsplatz nicht zu verlieren und hätten somit der Sicherung und Erhaltung ihrer Einnahmen gedient.
- Ausgaben für eine berufsbegleitende Promotion seien bei hinreichender beruflicher Veranlassung als Werbungskosten zu berücksichtigen.
Ob die Bildungsmaßnahme eine Basis für andere Berufsfelder schaffe oder einen Berufswechsel vorbereite, sei nach Ansicht der Bw. unerheblich.
- Eine andere Zuordnung würde die tief greifenden Veränderungen im Berufsleben, Bildungswesen und auf dem Arbeitsmarkt außer Acht lassen.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2003 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

- Unabhängig vom Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit seien die im § 16 Abs. 1 Z 10 zweiter Satz EStG 1988 ausdrücklich angeführten Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium nicht abzugsfähig.
- Die Kosten eines ordentlichen Universitätsstudiums könnten auch dann nicht abgezogen werden, wenn die durch das Universitätsstudium gewonnenen Kenntnisse eine wesentliche Grundlage der Berufsausübung darstellen.

Die Bw. stellte daraufhin einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies darin auf ihre bisherigen Ausführungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- a) Die Bw. absolvierte an der Universität W ihr Doktoratsstudium im Rahmen eines ordentlichen Universitätsstudiums.
- b) Die Bw. ist bei der Firma A beschäftigt und wurde unter Fortzahlung der Bezüge zur Fertigstellung ihrer Dissertation freigestellt.
- c) Der Abschluss des Doktoratsstudiums stellt u.a. eine Voraussetzung für die Weiterbeschäftigung nach ihrer Mutterschaftskarenz (inkl. gesetzliche Behaltefrist) dar.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den von der Bw. vorgelegten Schriftsätzen und wurden auf Grund folgender Umstände und Überlegungen getroffen:

zu a) Das ordentliche Universitätsstudium an der Universität W ist durch ein Bestätigungsschreiben des Ordinarius am Institut für Personal- und Organisationsforschung von der Bw. nachgewiesen worden.

zu b,c) Die diesbezüglichen Feststellungen wurden den von der Bw. vorgelegten Schriftsätzen (Firmenbestätigung vom 25. Oktober 2002) entnommen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 normiert u.a.:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderung von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist.

Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Ziffer 10 des § 16 Abs. 1 EStG 1988 in der ab dem Veranlagungsjahr 2000 (somit auch für das Streitjahr) geltenden Fassung StRefG 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, führt u.a. weiter aus, dass *Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit auch Werbungskosten sind.*

Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührevorschrift zu berücksichtigen.

Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.

Im gegenständlichen Fall verkennt daher die Bw., dass § 16 Abs. 1 Z 10 letzter Satz EStG 1988 in der ab dem Veranlagungsjahr 2000 geltenden Fassung StRefG 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, als *lex specialis* dem allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988 vorgeht.

Da es sich im gegenständlichen Fall unstrittig (etwas anderes hat die Bw. bis dato trotz Vorhalt nicht behauptet oder nachgewiesen) um ein ordentliches Universitätsstudium handelt, war gemäß der o.a. gesetzlichen Bestimmung ein Abzug von damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen zu versagen (vgl. auch die bereits in der Berufungsvorentscheidung getroffenen Aussagen).

Im Übrigen führt auch der Umstand, dass ein Steuerpflichtiger im Rahmen seines Berufes nur im Falle der Absolvierung eines Studiums in eine höhere Position aufsteigen kann, für sich allein nicht dazu, dass dem Studium nicht der Charakter einer Ausbildungsmaßnahme beizumessen wäre (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 23.5.1996, 95/15/0038).

Auch die Kosten eines Doktoratsstudiums sind grundsätzlich der privaten Lebenssphäre zuzuzählen und sie werden jedenfalls nicht schon dadurch zu Berufsfortbildungskosten, dass sie für einen bestimmten Beruf (Verlängerung des Arbeitsvertrages) erforderlich sind (vgl. VwGH-Erkenntnisse vom 27.7.1999, 94/14/0130 und vom 30.1.1990, 89/14/0171), weshalb die diesbezüglichen Ausführungen der Bw. ins Leere gehen.

Ein Doktoratsstudium bietet jedenfalls ein breites Spektrum beruflicher Entfaltung und gehört daher ebenfalls zur Ausbildung und zwar selbst dann, wenn das Doktoratsstudium Voraussetzung für die Verlängerung des Dienstverhältnisses ist (vgl. Doralt ESt-Kommentar, 3. Aufl., Tz 220 zu § 16).

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass aus folgenden Gründen davon auszugehen ist, dass die Voraussetzungen [abzugsfähiger Werbungskosten für ein Doktoratsstudium an einer Universität gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) nicht vorliegen:

- Bereits das Einkommensteuergesetz 1988 normiert zweifelsfrei in seinem § 16 Abs. 1 Z 10 die Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium.
- Die Tatsache eines ordentlichen Universitätsstudiums wird von der Bw. nicht bestritten.
- Die vorgelegten Bestätigungen, wonach die Bw. das Studium an der Universität W zu absolvieren hat, können keine Änderung an der Vollziehung der o.a. gesetzlichen Bestimmung bewirken.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. Jänner 2004