



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/1459-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Irene Müller, 8503 Tobisegg 69, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielt als Schauspielerin Einkünfte aus selbständiger Arbeit. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2003 machte sie Studiengebühren (Sommer- und Wintersemester) in Höhe von € 755,44 als Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt erließ am 22. Juni 2004 den Einkommensteuerbescheid 2003. Die von der Bw. geltend gemachten Studiengebühren wurden mit der Begründung nicht anerkannt, dass sie im Jahr 2003 keine Werbungskosten (Anm.: gemeint offensichtlich: Betriebsausgaben) darstellen würden.

Die steuerliche Vertretung der Bw. erhob am 11. Juli 2004 gegen obigen Bescheid fristgerecht Berufung und führte dazu Folgendes aus:

„Im Bescheid wird festgestellt, dass Studiengebühren im Jahr 2003 keine Werbungskosten darstellen.

Studiengebühren in der Höhe von € 755,44 wurden in der Erklärung 2003 von uns in voller Höhe als Ausgaben im Sinne des § 4 (4) Z 7 EStG 1988 zum Ansatz gebracht, da ein Verfahren wegen vermuteter Verfassungswidrigkeit beim VfGH anhängig ist.

Aufgrund des dargelegten Sachverhaltes beantragen wir, den oben angeführten Bescheid dahingehend zu ändern, dass auch die Studiengebühren in der Höhe von € 755,44 als Werbungskosten anerkannt werden, sodass sich für die oben angeführte Steuerpflichtige im Jahr 2003 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in der Höhe von € - 146,75 ergeben...“

Das Finanzamt erließ am 15. Juli 2004 eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung:

„RZ 360a der LStR betrifft die erstmalig im (für das) Jahr 2004 zulässige Abzugsfähigkeit von Studiengebühren für ein ordentliches Universitätsstudium. Aufwendungen für das Jahr 2003 sind nicht abzugsfähig. Voraussetzung ist somit, dass der Studierende eine aktive berufliche Tätigkeit ausübt und das Studienergebnis im Rahmen dieser oder als „Umschulungsmaßnahme“ einsetzen wird. Von einer umfassenden Umschulungsmaßnahme ist auch dann auszugehen, wenn ein Student zur Finanzierung seines Studiums Einkünfte aus Hilfstätigkeiten oder aus fallweisen Beschäftigungen erzielt.“

Die steuerliche Vertretung der Bw. beantragte mit Schreiben vom 26. Juli 2004 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zur Begründung führt sie Folgendes aus:

„In der Berufungsvorentscheidung vom 15.7.2004 wird nicht darauf eingegangen, dass in der Erklärung 2003 Studiengebühren in der Höhe von € 755,44 in voller Höhe als Ausgaben im Sinne des § 4 (4) Z 7 EStG 1988 zum Ansatz gebracht wurden, da ein Verfahren wegen vermuteter Verfassungswidrigkeit beim VfGH anhängig ist. Es ist daher anzunehmen, dass die Entscheidung über die gegenständliche Berufung von der Abgabenbehörde nach § 281 (1) BAO bis zur Entscheidung des VfGH ausgesetzt wird.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 idF. BGBl. I 106/1999 sind ab dem Jahr 2000 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit Betriebsausgaben. Nach dem letzten Satz dieser Bestimmung stellen aber Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, keine Betriebsausgaben dar.

§ 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 idF BGBl. I 155/2002 bestimmt, dass ab dem Jahr 2003 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen, Betriebsausgaben sind. Nach dem letzten Satz auch dieser Bestimmung stellen aber Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, wiederum keine Betriebsausgaben dar.

Für den Bereich der Werbungskosten hat § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 eine analoge Regelungen getroffen.

Die Bw. hat im Streitjahr ein ordentliches Studium betrieben. Ordentliche Universitätsstudien stellen nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich (mit Ausnahme eines mit dem abgeschlossenen Erststudium eng verflochtenen Zweitstudiums) Ausbildungsmaßnahmen dar (vgl. zB VfGH 23.5.1996, 95/15/0038). Durch die Einfügung des

§ 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 sind Aufwendungen für Ausbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit einem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf als Werbungskosten abzugsfähig. Ausgenommen davon sind jedoch explizit die Kosten für den Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule und für ein ordentliches Universitätsstudium.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 15. Juni 2004, G 8-10/04, die Wortfolge "oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium" im letzten Satz des **§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 106/1999** als verfassungswidrig aufgehoben. Das Erkenntnis wurde dem Bundeskanzler am 23. Juli 2004 zugestellt und die Aufhebung dieser Wortfolge am 4. August 2004 im BGBl. I 102/2004 veröffentlicht.

Nach Art. 140 Abs. 5 B-VG tritt die Aufhebung mit Ablauf des Tages der Kundmachung in Kraft, wenn nicht der Verfassungsgerichtshof für das Außerkrafttreten eine Frist bestimmt hat. Eine Fristsetzung durch den Verfassungsgerichtshof erfolgte im gegenständlichen Fall nicht, weshalb die Aufhebung der in Rede stehenden Wortfolge mit Ablauf des 4. August 2004 in Kraft tritt.

Nach Art. 140 Abs. 7 B-VG ist das Gesetz jedoch auf (mit Ausnahme des Anlassfalles) alle vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem Erkenntnis anderes ausspricht. Ein Ausspruch betreffend eine rückwirkende Nichtanwendbarkeit der verfassungswidrigen Wortfolge des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 106/1999 ist im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes nicht erfolgt.

Die für das Streitjahr 2003 anwendbare (vom VfGH bislang nicht aufgehobene) Bestimmung für die rechtliche Beurteilung der Frage der Abzugsfähigkeit der von der Bw. beantragten Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium als Betriebsausgaben ist § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 idF **BGBl. I 155/2002**.

Nach dieser Gesetzesbestimmung sind Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium explizit von der Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben ausgeschlossen.

Aus diesem Grund war spruchgemäß zu entscheiden.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der Anregung, die Entscheidung über die Berufung nach § 281 Abs. 1 BAO auszusetzen, deshalb nicht entsprochen wurde, weil dadurch der Bw. die Möglichkeit genommen wäre, Anlassfall in einem etwaigen VfGH-Verfahren zu werden.

Wien, am 28. September 2004