



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 18

GZ. RV/0875-W/04

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 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

Der Bw. war im streitgegenständlichen Zeitraum Berufsanwärter zum Steuerberater und erzielte aus dieser Tätigkeit bei einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Nach Abgabe der "Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003" wurde der Bw. mit Bescheid vom 16. Februar 2004 zur Einkommensteuer veranlagt. Mit Bescheid vom 9. März 2004 wurde vom Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2003 gem. § 303 (4) BAO zu Bescheid vom 16. Februar 2004 wiederaufgenommen, und mit gleichem Datum ein neuer Sachbescheid erlassen.

Mit Schriftsatz vom 19. März 2004 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 9. März 2004 Berufung.

Der Bw. führt in der Berufung begründend aus, dass mit Beschluss vom 5. Dezember 2003, B 1145/02 u.a. der Verfassungsgerichtshof ein Gesetzesprüfungsverfahren eingeleitet habe, mit dem die Verfassungsmäßigkeit des generellen Ausschlusses von Aufwendungen, die in Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stünden, geprüft werde. Da das vom Bw. im Jahr 2003 inskribierte ordentliche Studium der Betriebswirtschaftslehre (Schwerpunkt Revision und Steuerlehre) Aufwand für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Bw. ausgeübten Tätigkeit als Berufsanwärter zum Steuerberater darstelle, mache er zusätzlich zu den im Einkommensteuerbescheid 2003 geltend gemachten Werbungskosten einen Betrag von € 756,44, was den vom Bw. im Jahr 2003 geleisteten Studiengebühren entspreche, an Werbungskosten geltend. In diesem Sinne beantrage der Bw. eine Neufestsetzung seiner Einkommensteuer 2003 unter Berücksichtigung aller Werbungskosten.

In der ARD 5472/15/2004 wird betreffend den vom Bw. angeführten Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 5. Dezember 2003, B 1145/02 ua. wie folgt ausgeführt:

*"Leitsatz*

*Der generelle Ausschluss von Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, bei der Geltendmachung von Werbungskosten scheint verfassungswidrig zu sein. ...*

*In den vorliegenden Fällen wurden Studiengebühren bzw Fahrtkosten zu Lehrveranstaltungen eines Buchhalters für das Betriebswirtschaftsstudium, eines Sachbearbeiters für das Jusstudium und eines Universitätsassistenten für das sozial- und wirtschaftswissenschaftliche Doktoratsstudium nicht anerkannt.*

*Bei der Behandlung der vorliegenden Beschwerden sind beim VfGH Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit der Worte "oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium" im letzten Satz des § 16 Abs 1 Z 10 EStG idF BGBl I 1999/106 entstanden ("Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit*

dem Besuch einer allgemein bildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.").

*verfassungsmäßige Bedenken*

Der VfGH vermag vorläufig keine sachliche Rechtfertigung dafür zu erkennen, dass kraft § 16 Abs 1 Z 10 EStG in der hier maßgeblichen Fassung Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, generell nicht steuerlich abzugsfähig sind. Es dürfte nämlich nicht von vornherein ausgeschlossen sein, dass ein ordentliches Universitätsstudium eine "Aus- (oder) Fortbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit" darstellt.

Das dürfte auch die mittlerweile mit dem Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl I 2003/71, erfolgte Änderung des § 16 Abs 1 Z 10 EStG indizieren, derzufolge zukünftig Studienbeiträge für ein ordentliches Universitätsstudium steuerliche abzugsfähig sind, "wenn das Studium eine Aus- oder Fortbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit oder eine umfassende Umschulungsmaßnahme darstellt, die eine geänderte Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglicht" (Anm d Red: gilt ab der Veranlagung für 2004).

Ausgehend davon dürfte aber die im letzten Satz des § 16 Abs 1 Z 10 EStG idF BGBl I 1999/106 vorgenommene Differenzierung zwischen Aufwendungen im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium einerseits und Aufwendungen im Zusammenhang mit sonstigen "Aus- (oder) Fortbildungsmaßnahmen" andererseits nicht zu rechtfertigen sein.

Ob die Prozessvoraussetzungen gegeben sind und die aufgezeigten Bedenken zutreffen, wird im Gesetzesprüfungsverfahren zu klären sein."

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Der Bw. beantragt die Berücksichtigung von Aufwendungen (Studiengebühren) im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium der Betriebswirtschaftslehre.

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 155/2002 lautet auszugsweise:

"... Werbungskosten sind auch:

(10) 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. ... Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen."

Die Ziffer 10 wurde mit Steuerreformgesetz 2000 (BGBl. I Nr. 106/1999) ab 2000 eingeführt.

Der Begriff ordentliches Universitätsstudium wird im § 4 Z 2 Universitäts-Studiengesetz (UniStG) idF BGBl. I Nr. 48/1997 definiert:

"2. Ordentliche Studien sind die Bakkalaureatsstudien, die Magisterstudien, die Diplomstudien und die Doktorratsstudien."

Das Studium der Betriebswirtschaft zählt gemäß Pkt. 6.4. der Anlage 1 zum Universitäts-Studiengesetz zu den Diplomstudien.

Nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage sind somit unabhängig vom Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit Aufwendungen für den Besuch einer allgemeinbildenden höheren Schule oder für ein Hochschulstudium, das sind ordentliche Studien gemäß § 4 Z 2 Universitätsstudiengesetz, BGBl. I Nr. 48/1997, nicht abzugsfähig.

Die Kosten eines ordentlichen Studiums können somit auch dann nicht abgezogen werden, wenn die durch das Universitätsstudium gewonnen Kenntnisse eine wesentliche Grundlage für die Berufsausübung darstellen. Damit gehen die Ausführungen des Bw., das von ihm im Jahr 2003 inskribierte ordentliche Studium der Betriebswirtschaftslehre (Schwerpunkt Revision und Steuerlehre) stelle Aufwand für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der von ihm ausgeübten Tätigkeit als Berufsanwärter zum Steuerberater dar, ins Leere.

Wenn der Bw. mit Hinweis auf den Beschluss des VfGH vom 5. Dezember 2003, B 1145/02 ua. die beantragten Aufwendungen steuerlich geltend machen will, ist er darauf zu verweisen, dass es nicht im Zuständigkeitsbereich des unabhängigen Finanzsenates liegt, die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzesbestimmungen zu prüfen. Der unabhängige Finanzsenat ist verpflichtet rechtsgültige Gesetze anzuwenden. Er ist eine Verwaltungsbehörde (§ 1 Abs. 1 UFSG) und somit auch nicht befugt, die Prüfung der Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen beim Verfassungsgerichtshof zu beantragen (Art. 140 Abs. 1 B-VG).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. Juni 2004