



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 18

GZ. RV/0343-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen die Bescheide des FA betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. bezog in den Jahren 2001 und 2002 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Vertragsbedienstete bzw. – ab 1. Juli 2002 – als Beamtin beim Amt der NÖ Landesregierung. Zudem betrieb sie in diesen Jahren das ordentliche Diplomstudium der „Rechtswissenschaften“ an der Universität in Wien.

Gegen die ihre Berufung abweisende Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 28. April 2004, mit welcher – dem Finanzamt im Erstbescheid folgend - die von der Bw. im Zusammenhang mit ihrem Studium geltend gemachten Aufwendungen (772,10 € für 2001 und 1.476,07 € für 2002) aufgrund der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 10 letzter Satz EStG 1988 als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten beurteilt wurden, erhob die Bw. eine auf Art. 144 B-VG gestützte Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof.

Mit Erkenntnis vom 15. Juni 2004, G 8-10/04, hat der Verfassungsgerichtshof das Abzugsverbot von Aufwendungen im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium mit folgender Begründung als verfassungswidrig angesehen:

"...Der Verfassungsgerichtshof vermag keine sachliche Rechtfertigung dafür zu erkennen, dass kraft § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der hier maßgeblichen Fassung Aufwendungen, die in Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, generell nicht steuerlich abzugsfähig sind. Es ist nicht von vornherein ausgeschlossen, dass ein ordentliches Universitätsstudium eine Aus- oder Fortbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit darstellt..."

In weiterer Folge hat der VfGH mit Erkenntnis vom 28. September 2004, B 723/04, die vorerwähnte Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates aufgehoben, weil die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in ihren Rechten verletzt worden ist. Weiters hat der VfGH ausgeführt, dass der gegenständliche Fall einem Anlassfall gleichzuhalten ist.

Die gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 gerichtete Berufung gilt wiederum als unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Dazu bestimmt § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der durch den VfGH aufgehobenen Fassung, dass Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit auch Werbungskosten sind. Ausdrücklich ausgesprochen wird zudem, dass Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, keine weiteren Werbungskosten darstellen.

Gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG ist ein als verfassungswidrig aufgehobenes Gesetz auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände **mit Ausnahme des Anlassfalles** weiterhin anzuwenden. Es ist daher hinsichtlich des Anlassfalles so vorzugehen, als ob die als verfassungswidrig erkannte Norm bereits zum Zeitpunkt der Verwirklichung des dem Bescheid zu Grunde gelegten Tatbestandes nicht mehr der Rechtsordnung angehört hätte. Die vom VfGH aufgehobene Wortfolge „oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium“ im letzten Satz des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 1999/106 ist in der vorliegenden Berufungsentscheidung daher nicht anzuwenden.

Im gegenständlichen Verfahren bleibt daher zu prüfen, ob eine Aus- oder Fortbildungsmaßnahme vorliegt, die im Zusammenhang mit der von der Bw. ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit steht.

Das Finanzamt vertrat im fortgesetzten Verfahren die Auffassung, mit dem Abschluss des Studiums der Rechtswissenschaften trete eine wesentliche Änderung im Berufsbild ein, die weder eine Fortbildung im ausgeübten Beruf noch eine Ausbildung in einem artverwandten Beruf darstelle. Da das Studium der Rechtswissenschaften im bisher ausgeübten Beruf nur teilweise von Nutzen sei, sei dadurch die berufliche Notwendigkeit im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf nicht zu erblicken.

Der unabhängige Finanzsenat vermag der vom Finanzamt vertretenen Auffassung nicht zu folgen.

Aufgrund des bisherigen Verwaltungsgeschehens ist davon auszugehen, dass die Bw. als Verwaltungsbeamtin mit der wirtschaftlichen, administrativen und organisatorischen Betreuung von Landes-Jugendheimen sowie der Assistenz des Gruppenleiters bei Großprojekten befasst ist. Im Rahmen dieser Tätigkeit wird die Bw. ihrem glaubhaften Vorbringen zufolge auch häufig mit rechtlichen Fragen, wie etwa mit Mietrecht, Vertragsgestaltung, Personalrecht, Baurecht, Versicherungsrecht etc. konfrontiert.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt ein Studium zwar keine Fortbildungsmaßnahme im ausgeübten Beruf, jedoch regelmäßig eine Ausbildungsmaßnahme dar. Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt, wobei die konkrete Einkunftsquelle maßgebend ist.

Im gegenständlichen Fall hat sich die Bw. – seitens des Finanzamtes unbestritten - im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit als Verwaltungsbeamtin (in B-wertiger Verwendung) auch mit unterschiedlichen juristischen Themenbereichen und Aufgaben zu beschäftigen. Ein Zusammenhang zwischen Studium und beruflicher Tätigkeit ist daher zu bejahen und wird überdies in der abweisenden Berufungsvorentscheidung auch nicht in Abrede gestellt, zumal das Finanzamt selbst davon ausgeht, dass das Studium der Rechtswissenschaften im bisher ausgeübten Beruf - zumindest teilweise - von Nutzen ist.

Bei einem einschlägigen Universitätsstudium durch Beamte ist nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates davon auszugehen, dass die dabei anfallenden Aufwendungen als solche für Ausbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit einer verwandten Tätigkeit zu qualifizieren sind. Dass das Studium der Rechtswissenschaften für eine Verwaltungsbeamtin, die – wie vorstehend dargestellt - auch mit diversen juristischen Themen befasst ist, als einschlägig zu beurteilen ist, liegt auf der Hand. Unerheblich ist dabei, ob ein derartiges

Studium auch die Basis für andere Berufsfelder schafft bzw. eine wesentliche Änderung im Berufsbild eintritt.

Da in der vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Berufungsentscheidung lediglich das ausdrücklich normierte Abzugsverbot für Aufwendungen im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium zu einer abweisenden Erledigung führte und dieses Hindernis auf Grund der Aufhebung der oben zitierten Wortfolge durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 2004, G 8-10/04, und der im vorliegenden Fall bestehenden Anlassfalleigenschaft hinsichtlich der Jahre 2001 und 2002 weggefallen ist, sind die im Zusammenhang mit dem Studium der Bw. entstandenen Aufwendungen aus vorstehend angeführten Gründen als Werbungskosten abzugsfähig und war aus diesem Grund der Berufung stattzugeben.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 4. Mai 2005