



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 2

GZ. RV/3547-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 5. Juni 2002, vertreten durch F.C.SteuerberatungsGmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. Bezirk, vertreten durch Mag.C.D, vom 29. April 2002 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit **Antrag auf Wiederaufnahme** des Verfahrens betreffend die Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998 und 1999 führte der Berufungswerber (Bw.) aus, dass zwischen den nunmehr geltend gemachten Fortbildungskosten in Höhe von S 407.927,44 und seinen Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit, welche erst ab dem Jahr 2000 erzielt wurden, ein innerer Zusammenhang bestünde. Daher habe der Bw. die Aufwendungen für die Fortbildungsveranstaltung, die er zwar im Jahre 1998 besuchte, erst in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 geltend gemacht.

Laut VwGH - Erkenntnis_5.5.1992, 92/14/0018 habe die Entscheidung über die Vortragsfähigkeit im Ausgleichsjahr und nicht im Verlustentstehungsjahr zu erfolgen. Erst mit der Eintragung des Bw. in die Rechtsanwaltsliste, dies war der 6. Juni 2002, sei eine ordentliche Buchführung aufgenommen worden. Selbst wenn eine ordentliche Buchführung zu einem früheren Zeitpunkt aufgenommen worden wäre, sei die tatsächliche Höhe der Aufwendungen für die Fortbildungsveranstaltungen erst seit dem 20. März 2002 endgültig festgestanden. Seit diesem Datum nämlich stehe fest, dass das gewährte Bildungsdarlehen

seitens des Amtes der Tiroler Landesregierung in Höhe von S 30.000,00 zurückzuzahlen sei, da eine Umwandlung des Bildungsdarlehens in einen Fortbildungszuschuss seitens des Amtes der Tiroler Landesregierung mit dem Hinweis auf die Einkommenssituation des Bw. abgelehnt worden sei.

Der Antrag auf Wiederaufnahme sei insofern fristgerecht, weil der Bw. binnen einer Frist von drei Monaten ab Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes (am 28. Feb. 2002 sei die Zustellung der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 erfolgt bzw. am 20. März 2002 habe festgestanden, dass das Bildungsdarlehen des Amtes der Tiroler Landesregierung zurückzuzahlen sei) den Antrag eingebracht habe.

Unter Hinweis auf den Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9. Jänner 1987, Z 050301/3-IV, 5, 86 (gemeint wohl: GZ 05 0301/3-IV/5/86), regte der Bw. eine amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998 und 1999 an, da diese Verfahren bei geklärtem entscheidungsrelevanten Sachverhalt und Vorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes grundsätzlich auch zugunsten der Partei durchzuführen seien. Die Tatsache, dass der Abgabepflichtige beispielsweise die Fristzustellung eines Wiederaufnahmeantrags versäume, stehe, ebenso wie eine allfällige Fristversäumung einer Berufung, einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens zugunsten der Partei nicht entgegen. Nur in Ausnahmefällen könne eine sich zugunsten der Partei nicht nur geringfügig auswirkende amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens unterbleiben, wenn die Partei bewusst oder gewollt überhöhte Bemessungsgrundlagen (z.B. bei Gläubigerentschädigungsabsicht) vortäusche.

Durch die Nichtgeltendmachung der Fortbildungskosten zum Zeitpunkt des Antrags auf Arbeitnehmerveranlagung seien für den Antragsteller keine Vor-, sondern ausschließlich Nachteile entstanden. Die amtswegige Wiederaufnahme würde nicht nur eine geringfügige, sondern eine erhebliche Auswirkung auf die Bemessungsgrundlagen der Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 haben. Somit seien sämtliche Voraussetzungen auch für eine amtswegige Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung gegeben.

Mittels **Bescheid** vom 29. April 2002 betreffend **Wiederaufnahme des Verfahrens** gemäß § 303 BAO wurde dem Antrag nicht statt gegeben und begründend ausgeführt, dass ein Großteil der Aufwendungen für den postgradualen Studienlehrgang bereits in den Jahren 1998 und 1999 getätigt worden und somit dem Abgabepflichtigen zu diesem Zeitpunkt schon bekannt gewesen seien. In der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998 und 1999 hätten diese geltend gemacht werden können. Der Antrag stütze sich demnach auf keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel. In den abgeschlossenen Verfahren sei Gelegenheit gewesen, die bekannten Ausgaben zu deklarieren und durch die Abgabenbehörde prüfen zu lassen. In Folge Fehlbeurteilung oder mangelnder Obsorge sei

diese Gelegenheit verabsäumt worden. Wiederaufnahmegründe seien aus den vorgelegten Eingaben nicht ersichtlich.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** gegen den Abweisungsbescheid führte der Bw. aus, dass zum Zeitpunkt der Arbeitnehmerveranlagungen betreffend die Jahre 1998 und 1999 die Höhe der Kurskosten der Fortbildungsveranstaltungen noch nicht festgestanden hätten, weil die Entscheidung des Amtes der Tiroler Landesregierung, ob und in welchem Umfang das gewährte Bildungsdarlehen zurückzuzahlen sei, erst endgültig im März 2002 gefällt worden sei. Aus diesem Grunde sei der Wiederaufnahmeantrag fristgerecht innerhalb der Dreimonatsfrist gestellt worden.

Weiters führte der Bw. neuerlich – wie im Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens - aus, dass auf Grund des inhaltlichen Zusammenhangs der Aufwendungen mit den Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit als Rechtsanwalt diese (Kosten) in rechtsirrtümlicher Weise bei der Steuererklärung für das Jahr 2000 geltend gemacht worden seien.

Hinsichtlich der Begründung des Finanzamtes, zum Zeitpunkt der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998 und 1999 seien die Fortbildungskosten dem Grund und der Höhe nach vollständig bekannt gewesen und hätten daher bereits damals geltend gemacht werden können, sowie die Feststellung des Finanzamtes, die Nichtgeltendmachung der Aufwendungen sei auf eine Fehlbeurteilung oder mangelnde Obsorge zurückzuführen und stelle demnach keinen Wiederaufnahmegrund dar, führte der Bw. aus, dass diese Ausführungen eine unsubstantiierte Formalbegründung darstelle, weil die Behörde vollkommen außer Acht gelassen habe, dass die Höhe der Aufwendungen des postgradualen Lehrganges von der Entscheidung des Amtes der Tiroler Landesregierung abhängig gewesen sei. Diese Entscheidung sei erst im März 2002 gefällt worden und in den Jahren 1998 und 1999 sei somit die exakte Höhe der Kosten der Fortbildungsveranstaltung nicht bekannt gewesen.

Die Finanzbehörde gehe auf den inhaltlichen Zusammenhang der Ausgaben zu den selbstständigen Einnahmen überhaupt nicht ein und verwies der Bw. hiezu auf seine Ausführungen in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000.

Jedenfalls sei festzuhalten, dass das Prinzip der Abschnittsbesteuerung das Prinzip der persönlichen Leistungsfähigkeit und sachlichen Universalität beim Ein- und Ausgabenrechner gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 durchbreche.

Nach Ansicht des Bw. sei der Umstand der Nichtgeltendmachung der Betriebsausgaben weder auf eine Fehlbeurteilung noch auf mangelnde Obsorge zurückzuführen, sondern allenfalls auf einen möglichen nicht beachtlichen Rechtsirrtum. Zum Zeitpunkt des Besuches der Fortbildungsveranstaltung habe sich der Bw. nämlich noch im Ausbildungsstadium eines Rechtsanwaltsanwärters befunden. In den Jahren 1998 und 1999 seien weder die

Voraussetzungen für die Ausübung des Rechtsanwaltsberufes vorgelegen, noch sei zum damaligen Zeitpunkt absehbar gewesen, ob sämtliche Voraussetzungen für die Berufsausübung (die Rechtsanwaltsprüfung sei erst im Jahre 2000 absolviert worden) dem Grunde nach jemals vorlägen.

Dem Bw. vorzuwerfen, Betriebsausgaben nicht auf Verdacht zu beantragen, sondern erst nach Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen erscheine ihm unverständlich.

In dem bereits oben zitierten Erlass seien die Voraussetzungen/Umstände für die Ausübung des Ermessens klar und nachvollziehbar umschrieben. Aus welchem Grunde die Behörde das Verfahren nicht schon von Amts wegen aufgenommen habe, sei weder begründet worden, noch sei dieser Umstand begründbar und stelle daher eine willkürliche Ermessensüberschreitung dar. Damit verstoße die belangte Behörde jedoch gegen den verfassungsrechtlich verankerten Gleichheitsgrundsatz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat (§ 303 Abs. 2 BAO).

Gemäß Abs. 4 leg. cit. ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Bw. bringt sowohl in seinem Antrag auf Wiederaufnahme, als auch in seiner Berufung vor, dass er auf Grund des inneren Zusammenhangs der Aufwendungen mit den Einkünften aus selbständiger Arbeit diese (Aufwendungen) erst in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 geltend gemacht habe. Diesem Vorbringen wird jedoch entgegengehalten, dass den abgabenrechtlichen Bestimmungen eine willkürliche Zuordnung der Ausgaben zu den Einnahmen nicht zu entnehmen ist. Aufwendungen sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet wurden (§ 19 Abs. 2 EStG).

Soweit der Bw. seinen Wiederaufnahmeantrag mit der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. Mai 1992, Zl. 92/14/0018 begründet, wird darauf hingewiesen, dass der Sachverhalt dieses Beschwerdefalls auf vorliegenden Berufungsfall nicht anwendbar ist. Während im zitierten Erkenntnis ua. über die Vortragsfähigkeit von Verlusten zu entscheiden war, ist für den vorliegenden Fall entscheidend, ob Tatsachen oder Beweismittel neu (im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO) hervorgekommen sind. Wenn die Finanzbehörde feststellt, dass größtenteils die Aufwendungen für den postgradualen Studienlehrgang in den Jahren 1998 und 1999 getätigt worden sind, somit dem Bw. bekannt waren und in der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998 und 1999 hätten geltend gemacht werden können, ist dem Finanzamt insoweit zuzustimmen, dass keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel vorliegen, die einen Antrag auf Wiederaufnahme rechtfertigen.

Hinsichtlich der Höhe der Kurskosten führt der Bw. aus, dass diese in den Jahren 1998 und 1999 nicht festgestanden hätten, weil die Entscheidung des Amtes der Tiroler Landesregierung erst im März 2002 gefällt worden ist. Mit diesem Vorbringen übersieht der Bw., dass die Zahlungen jedoch schon in den Jahren 1999 und 2000 getätigt worden sind. Das Amt der Tiroler Landesregierung hat zwar betreffend Umwandlung seines Bildungsdarlehens in einen Fortbildungszuschuss erst im März 2002 entschieden, dass auf eine Rückzahlung wegen seiner Einkommenssituation nicht verzichtet wird, an der tatsächlichen Belastung seines Einkommens in den Jahren 1999 und 2000 hat sich jedoch nichts geändert. Insoweit war bzw. ist es Sache des Bw., seine Aufwendungen in den betreffenden Jahren geltend zu machen, in denen sie (Aufwendungen) geleistet wurden. Anders läge der Fall, wenn das Amt der Tiroler Landesregierung auf eine Rückzahlung verzichtet hätte und die Aufwendungen in den diesbezüglichen Jahren als Werbungskosten berücksichtigt worden wären, dann wäre dieser Umstand nach Bekanntgabe an das Finanzamt eine neue Tatsache, die möglicherweise eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach sich gezogen hätte.

Wenn der Bw. unter Hinweis auf den oben zitierten Erlass des Bundesministeriums für Finanzen eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens anregt, wird darauf hingewiesen, dass Erlässe bloß eine Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen wiedergeben.

Sie vermögen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen zu begründen, sodass derartigen Erledigungen keine normative Wirkung zu kommt (vgl. VwGH_28.1.2003, 2002/14/0139 und Beschluss des VfGH_26.11.1996, V_46/95).

Soweit der Bw. ausführt, dass die Aufwendungen entgegen der Bestimmung des § 19 EStG 1988 in rechtsirrtümlicher Weise erst bei der Veranlagung 2000 geltend gemacht worden seien, ist dem Bw. insofern zuzustimmen - wie oben bereits ausgeführt - , dass Ausgaben für jenes Kalenderjahr abzugsfähig sind, in dem sie geleistet wurden. Jedoch im vorliegenden Fall von einem nicht beachtlichen Rechtsirrtum zu sprechen, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar. Waren nämlich Tatsachen oder Beweismittel bekannt, dann können diese nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens Berücksichtigung finden; wie etwa neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung der Sachverhaltselemente (VwGH_19.5.1993, 91/13/0224) oder das Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH_17.9.1990, 90/15/0118). Wenn nun eine Partei, die im vorangegangenen Verfahren Gelegenheit hatte, die ihr bekannten Tatsachen oder ihr zur Verfügung stehenden Beweismittel für ihren Anspruch vorzubringen, diese Gelegenheit aber zufolge Fehlbeurteilung oder mangelnder Obsorge versäumte, hat sie die Folgen daraus zu tragen und kann sich nicht auf einen Wiederaufnahmsgrund des § 303 Abs. 1 lit. b BAO berufen. Insoweit trifft die Feststellung des Finanzamtes zu, dass die Nichtgeltendmachung der Aufwendungen keinen Wiederaufnahmsgrund darstellt.

Soweit der Bw. vorbringt, die in den Jahren 1998 und 1999 getätigten Kosten seien der Höhe nach nicht fest gestanden, weil die Entscheidung des Amtes der Tiroler Landesregierung noch ausständig gewesen sei, wird darauf hingewiesen, dass mit dieser Argumentation des Bw. die tatsächliche Rückzahlung des Bildungsdarlehens in den Jahren 1999 und 2000 nicht ungeschehen gemacht werden kann. Der Bw. hat im Jahr 1999 einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung gestellt und für den unabhängigen Finanzsenat ist nicht ersichtlich, welche beachtlichen Gründe ihn abgehalten haben, die Aufwendungen im Jahr der tatsächlichen Leistung geltend zu machen. Fest steht jedenfalls, dass durch die Entscheidung des Amtes der Tiroler Landesregierung diesbezüglich keine neuen Tatsachen hervorgekommen sind.

Soweit der Bw. rügt, die Finanzbehörde gehe auf den inhaltlichen Zusammenhang der Fortbildungskosten zu den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit nicht ein, wird hiezu ausgeführt, dass ein diesbezügliches Eingehen im Wiederaufnahmeverfahren nicht entscheidungswesentlich ist. Im gegenständlichen Verfahren ist nämlich nur das Vorliegen der bereits oben zitierten Voraussetzungen zu prüfen und auf das materiellrechtliche Vorbringen, welches ausschließlich im Abgabungsverfahren hinsichtlich der Sachentscheidung relevant ist, nicht weiter einzugehen.

Hinsichtlich der Durchbrechung des Prinzips der persönlichen Leistungsfähigkeit und des Prinzips der sachlichen Universalität durch das Prinzip der Abschnittsbesteuerung, wird ausgeführt, dass das Einkommensteuerrecht von verschiedenen Prinzipien beherrscht wird, die für die Rechtsanwendung von Bedeutung sind. Betreffend das Prinzip der Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit gilt das Einkommen finanzwissenschaftlich als besonders geeigneter Indikator der persönlichen Leistungsfähigkeit. Es bedarf daher einer sachlichen Rechtfertigung, wenn in einem Teilbereich vom Leistungsfähigkeitsprinzip abgewichen werden soll (Doralt/Ruppe, Steuerrecht, Band I, S. 17). Demnach kann dahingestellt bleiben, ob das Prinzip der Abschnittsbesteuerung sowohl das Prinzip der persönlichen Leistungsfähigkeit, als auch das Prinzip der sachlichen Universalität unterbricht, zumal nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenats in der Bestimmung des § 19 EStG 1988 eine solche sachliche Rechtfertigung zu erblicken ist.

Der Bw. bringt weiters vor, er habe die Fortbildungsveranstaltung in Anbetracht der zukünftigen Berufsausübung besucht und in den Jahren 1998 und 1999 seien weder die Voraussetzungen für die Ausübung des Rechtsanwaltsberufes vorgelegen, noch sei zum damaligen Zeitpunkt (die Jahre 1998 und 1999) absehbar gewesen, ob sämtliche Voraussetzungen für die Berufsausübung dem Grunde nach jemals vorliegen würden. Diesen Ausführungen wird – wie oben bereits erwähnt - entgegengehalten, dass darauf nicht einzugehen ist. Der Information halber ist jedoch hinzuzufügen, dass auch bei nichtselbständig Erwerbstätigen (wie zum Beispiel Rechtsanwaltsanwärter) Fortbildungsaufwendungen im Rahmen des § 16 EStG 1988 als Werbungskosten Berücksichtigung finden und hiezu auch umfangreiche Judikatur vorliegt (vgl. etwa VwGH – Erkenntnis_31.1.2002, 2001/15/0098).

Wenn der Bw. vermeint, das Finanzamt sei der Ansicht, er solle Betriebsausgaben auf Verdacht beantragen, wird hiezu angemerkt, dass bei Vorliegen von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten, diese in dem betreffenden Jahr geltend gemacht werden können. Liegen die Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 BAO vor, so ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben. In diesem Zusammenhang von einer Geltendmachung von Aufwendungen auf Verdacht zu sprechen, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Schließlich rügt der Bw. die Vorgehensweise der Finanzbehörde, sie habe weder den Grund angegeben, warum das Verfahren nicht schon von Amts wegen aufgenommen worden sei, noch sei dieser Umstand begründbar und stelle somit eine willkürliche Ermessensüberschreitung dar. Unbestritten ist, dass die Verfügung einer Wiederaufnahme im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Diese Ermessensübung ist entsprechend zu begründen; bei einer sich zu Ungunsten der Partei auswirkenden Wiederaufnahme ist in der

Begründung der positiven Ermessensentscheidung darzutun, aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessensabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorzug eingeräumt wurde (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 303, Tz 37 und die darin angeführte Judikatur).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidung), müssen sich gemäß § 20 BAO in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Die im § 20 BAO erwähnten Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit sind grundsätzlich und subsidiär zu beachten. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit im Bezug auf berechnigte Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben (vgl. Ritz aaO, § 20 Tz 6 und 7).

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme ist somit zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Abgabeverfahrens gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Erst wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmsgrund tatsächlich vorliegt, hat die Abgabenbehörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen ist. Die Ermessensübung hat sich sowohl an der Intention des Gesetzgebers zu orientieren, als auch die im § 20 BAO normierten Ermessensrichtlinien zu beachten. Im vorliegenden Fall ist nun das Finanzamt in zutreffender Weise zu dem Schluss gelangt, dass kein Wiederaufnahmsgrund gegeben ist, sodass ein Eingehen auf die Frage, inwieweit das Vorgehen des Finanzamtes eine willkürliche Ermessensüberschreitung darstellt, entbehrlich erscheint.

Was das Vorbringen betreffend Verletzung des verfassungsrechtlich verankerten Gleichheitsgrundsatzes angeht, wird darauf hingewiesen, dass der unabhängige Finanzsenat sich bei seiner Entscheidungsfindung an bestehenden Gesetzen zu orientieren hat und diesem daher eine Prüfung letzterer auf deren Verfassungskonformität nicht zusteht.

Das Berufungsbegehren war somit aus obigen Erwägungen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 6. Oktober 2004