



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 3

GZ. RV/0295-I/04,
miterledigt RV/0333-I/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Berufungswerbers,
vom 20. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 18. März 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 und
vom 10. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein-Schwaz vom 7. April 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit am 25. Feber 2004 beim Finanzamt eingelangten Erklärungen beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Kalenderjahre 2002 und 2003. Dabei machte er neben in der Folge unbestritten gebliebenen Positionen auch Aufwendungen für ein Studium der Rechtswissenschaften an einer Universität im Ausmaß von € 2.395,32 (für 2002) bzw. € 1.435,56 (für 2003) als Werbungskosten geltend.

Mit Bescheiden vom 18. März 2004 (für 2002) bzw. 7. April 2004 (für 2003) führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagungen durch, berücksichtigte die Aufwendungen für das ordentliche Universitätsstudium jedoch nicht. Begründend wurde auf die Berufungsvorentscheidung für das Jahr 2001 verwiesen.

In den rechtzeitig gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen erläuterte der Steuerpflichtige die Art seiner beruflichen Tätigkeit und bezeichnete das Universitätsstudium

als Fortbildung. Zudem finde seiner Ansicht nach eine Ungleichbehandlung von Studierenden an einer Universität und einer Fachhochschule statt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 28. April 2004 (für 2002) bzw. 25. Mai 2004 (für 2003) wurden die Berufungen unter Hinweis auf die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin beantragte der Einschreiter die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 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 beruflichen Tätigkeit Werbungskosten. 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 Werbungskosten dar.

§ 16 Abs. 1 Z 10 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, Werbungskosten 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 Werbungskosten dar.

Eingangs ist festzuhalten, dass der Berufungswerber in den Jahren 2002 und 2003 ein ordentliches Studium der Rechtswissenschaften an der Universität X. betrieben hat. Ordentliche Universitätsstudien stellen nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich (mit Ausnahme eines mit dem abgeschlossenen Erststudium eng verflochtenen Zweitstudiums) Ausbildungsmaßnahmen dar (vgl. zB VwGH 23.5.1996, 95/15/0038). Durch die Einfügung des § 16 Abs. 1 Z 10 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.

Einkommensteuer 2002:

Bezug habende Bestimmung für die rechtliche Beurteilung der Frage der Abzugsfähigkeit der vom Berufungswerber beantragten Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium als Werbungskosten ist § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 106/1999.

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.

Aus der letztgenannten Bestimmung ergibt sich somit für den vorliegenden Berufungsfall, dass § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 106/1999 nur dann nicht anwendbar wäre, wenn der vorliegende Fall als Anlassfall anzusehen wäre. Dies ist jedoch nicht der Fall. Als Anlassfall gilt nämlich nur jener Fall, anlässlich dessen „das Verfahren zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes bereits tatsächlich eingeleitet worden“ war. Diesem Anlassfall im engeren Sinn sind jene Fälle gleichzuhalten, die im Zeitpunkt des Beginnes der mündlichen Verhandlung im Gesetzesprüfungsverfahren bzw. wenn eine mündliche Verhandlung unterbleibt, dem Beginn der nichtöffentlichen Beratung beim Verfassungsgerichtshof bereits anhängig waren.

Hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2002 war zum Zeitpunkt des Beginnes der nichtöffentlichen Beratung im gegenständlichen Gesetzesprüfungsverfahren am 15. Juni 2004 keine Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof anhängig, weshalb kein Anlassfall vorliegt und nach Art. 140 Abs. 7 B-VG § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 106/1999 weiterhin anzuwenden ist. Nach dieser Gesetzesbestimmung sind Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium aber explizit von der Abzugsfähigkeit ausgeschlossen.

Auch die Tatsache, dass der Berufungswerber in der gleichen Rechtsfrage für das Jahr 2001 rechtzeitig eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof eingebracht hat und hinsichtlich

dieses Bescheides als Anlassfall anzusehen ist, ändert daran nichts (vgl. VwGH 22.10.2002, 2002/14/0109; VwGH 24.10.2000, 2000/14/0144).

Einkommensteuer 2003:

Bezug habende Bestimmung für die rechtliche Beurteilung der Frage der Abzugsfähigkeit der vom Berufungswerber beantragten Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium als Werbungskosten ist § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBl. I 155/2002.

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

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. August 2004