

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Steuerberater, vom 3. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 6. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

zu versteuerndes Einkommen 2002:	10.073,86 €
Einkommensteuer 2002:	841,05 €

Die Fälligkeit der Abgabe erfährt keine Änderung.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielt als Dienstleister in der elektronischen Datenverarbeitung Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In Folge Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 wurde vom Finanzamt die Besteuerungsgrundlage gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und dem Steuerpflichtigen die Einkommensteuer für das Jahr 2002 in Höhe von 6.082,31 € vorgeschrieben (vgl. Einkommensteuerbescheid 2002 mit Ausfertigungsdatum 6. Juli 2004).

In der fristgerecht eingereichten Berufung vom 3. August 2004 reichte der Steuerpflichtige seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 nach, erklärte seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2002 mit 9.720,30 € und beantragte eine erklärungsgemäße Bichtigung der Einkommensteuervorschreibung. In einer Beilage führte der Berufungswerber weiters aus, der Besuch der Universität Innsbruck, Studienrichtung Geschichte, stelle für ihn eine Ausbildungsmaßnahme dar, die mit seinem ausgeübten Beruf als Dienstleister in der elektronischen Datenverarbeitung in einem engen Zusammenhang stehen würde. Seine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung würden daher als Aus- und Fortbildungskosten den Studienbeitrag für das Sommersemester 2002 in Höhe von 413,56 € enthalten.

In der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 (mit Ausfertigungsdatum 17. August 2004) wurde der Berufung dahingehend Folge gegeben, als dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb unter Zugrundelegung der nachgereichten Einkommensteuererklärung mit 10.133,86 € festgesetzt wurden. Die beantragten Studiengebühren fanden jedoch als Aus- und Fortbildungskosten keine steuerliche Berücksichtigung, da diese erst ab der Veranlagung 2004 zu gewähren seien.

Mit Schreiben vom 3. September 2004 beantragte der Berufungswerber fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierin aus, das ordentliche Universitätsstudium der Geschichte diene ihm der Erlangung bzw. der Vertiefung von Kenntnissen in Bezug auf die ausgeübte Tätigkeit. Der gesetzliche Ausschluss der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen in Zusammenhang mit einem Universitätsstudium als Ausbildungs- bzw. Umschulungs- oder Fortbildungskosten bis zum Jahr 2004 sei eine echte Ausnahmeregelung, deren Rechtfertigung vor dem Hintergrund der grundsätzlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Studien an Fachhochschulen, Akademien und sonstigen Bildungseinrichtungen nicht nachvollziehbar sei. Die Differenzierung zwischen Aufwendungen im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium und Aufwendungen im Zusammenhang mit Aus- und Fortbildungsmaßnahmen sei fachlich nicht gerechtfertigt und das Abzugsverbot daher verfassungswidrig. Der Verfassungsgerichtshof könne auch offensichtlich keine sachliche Rechtfertigung dafür erkennen, dass Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen würden, generell steuerlich nicht abzugsfähig seien. Nach Meinung des Verfassungsgerichtshofes dürfe von vornherein nicht ausgeschlossen werden, dass ein ordentliches Universitätsstudium eine Aus- und Fortbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit darstelle.

Mit Schreiben vom 1. Februar und 2. Februar 2005 zog die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat zurück.

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

Gemäß § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1998 in der im strittigen Jahr geltenden Fassung BGBl I 1996/106 sind ab dem Jahr 2000 Aufwendungen des Steuerpflichtigen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit Betriebsausgaben. Nach dem letzten Absatz dieser Bestimmung stellen jedoch Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, keine Betriebsausgaben dar.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Unter dem Gesichtspunkt hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 28.10.1993, 90/14/0040; VwGH 10.5.1994, 93/14/0182; VwGH 23.5.1996, 95/15/0038; VwGH 24.4.1997, 95/15/0175; VwGH 19.2.2002, 95/14/0002, 0003) herausgearbeitet, dass die Aufwendungen für ein Hochschulstudium grundsätzlich der Berufsausbildung dienen und daher den Aufwendungen für die Lebensführung zuzuordnen sind, was deren Nichtsabzugsfähigkeit bedingt. Dies selbst unter Berücksichtigung der Tatsache, dass einzelne Teile der Ausbildung sehr wohl im engen Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehen können und daher im Berufsleben zur Erhaltung der Einnahmen dienen und grundsätzlich nicht zu bestreiten ist, dass die durch ein Studium erworbenen (zusätzlichen) Kenntnisse und Fähigkeiten immer dazu geeignet sein werden, die beruflichen Chancen im Allgemeinen zu verbessern.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass die im Zusammenhang mit dem ordentlichen Studium an der Universität Innsbruck, Studienrichtung Geschichte, dem Berufungswerber entstandenen Ausgaben auf Grund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bei den einzelnen Einnahmen nicht abgezogen werden können. Daran mag auch die Bestimmung des § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 in der im Berufsjahr geltenden Fassung nichts zu ändern, in welcher zwar Aus- und Fortbildungskosten (in einem durch das Gesetz eingeschränkten Umfang) zum Abzug als Betriebsausgaben zugelassen, sämtliche Aufwendungen für Aus- und Fortbildung in Zusammenhang mit einem Universitätsstudium jedoch auf Grund gesetzlicher Verankerung explizit dem generellem Abzugsverbot unterworfen werden. Inwieweit hierdurch verfassungsmäßige Rechte des Berufungswerbers verletzt werden, wie dieser in seinem Vorlageantrag vom 3. September 2004 ausführt, hat der Referent in der gegenständlichen Entscheidung nicht zu beurteilen, da diesem die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Bestimmung nicht zusteht. Der Referent ist nach Art. 18 B-VG an die bestehenden und ordnungsgemäß kundgemachten Gesetze gebunden.

Hieran kann auch nichts der Umstand ändern, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnissen vom 15.6.2004, G 8/04, und 28.9.2004, G 89/04, die deckungsgleichen Worte "oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium" im letzten Satz des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, BGBl. I 1999/106 bzw. BGBl. I 2002/155 als verfassungswidrig aufgehoben hat. Die vorliegende Aufhebung hat auf die streitgegenständliche Bestimmung keine Auswirkung, sondern verbleibt diese weiterhin in Rechtskraft und war damit im streitgegenständlichen Jahr anzuwenden. Des Weiteren entfällt das Abzugsverbot im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium gemäß § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 erst mit der Veranlagung für das Kalenderjahr 2003 (vgl. § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 in Verbindung mit § 124 b Z 107 EStG in der Fassung BGBl. I 2004/180), sodass auch diese Bestimmung im vorliegenden Fall keine Anwendung finden kann.

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 ist der Berufungsvorentscheidung vom 17. August 2004 zu entnehmen, die insofern Bestandteil dieser Entscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 6. September 2005