

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes FA, betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Oktober 2011 wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **A) Sachverhalt und Verfahrensgang:**

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte der Beschwerdeführer (Bf.), von Beruf Industriekaufmann, u.a. Ausbildungskosten zum Linienpiloten in der Höhe von 29.013,20 Euro geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 29. Juni 2011 ersuchte das Finanzamt um Vorlage einer Aufstellung sowie der entsprechenden Belege für die beantragten Werbungskosten. Des Weiteren wurde um Bekanntgabe der Höhe der vom Dienstgeber, dem AMS, dem

Land X und von anderer Seite erhaltenen Ersätze, um Bekanntgabe des beruflichen Zusammenhanges sowie um Erläuterung der derzeitigen Tätigkeit bzw. welche neue Tätigkeit angestrebt werde, ersucht.

Mit Eingabe vom 31. Juli 2011 übermittelte der Bf. eine Aufstellung der beantragten Werbungskosten sowie die dazugehörigen Belege. Ergänzend dazu teilte er mit, dass er im Jahr 2010 keinerlei Ersätze bezogen habe. Betreffend den beruflichen Zusammenhang mit seiner derzeitigen Tätigkeit und der neuen angestrebten Tätigkeit erläuterte der Bf., dass er gelernter Industriekaufmann sei und seit dem Jahr 2003 bei der Firma Y in G angestellt sei. Nach drei Jahren Lehrzeit habe er seine Ausbildung bei der Firma erfolgreich abgeschlossen, jedoch hätten es die wirtschaftlichen Umstände in der Firma nicht zugelassen, eine Fixanstellung zu bekommen. Parallel dazu habe er im Jahr 2007 die Ausbildung zum Privatpiloten begonnen und im Jahr 2008 abgeschlossen.

Im Hinblick darauf, dass durch die wirtschaftliche Lage der Firma für den Bf. eine weitere Lebensplanung nicht möglich gewesen sei, habe er im Jahr 2009 beschlossen, seine private Pilotenausbildung zu einer beruflichen Ausbildung zu erweitern (die Linienpilotenausbildung baue auf dem Privatpilotenschein auf) und als Pilot Fuß zu fassen. Derzeit befinde sich der Bf. daher in der Linienpilotenausbildung bei der Z in K nach JAR-FCL Standard.

Nach Abschluss dieser Ausbildung sei der Bf. Berufspilot mit dem Theorieerweiterungsteil ATPL. Diese Ausbildung berechtige ihn zur beruflichen Ausübung der Tätigkeit als Linienpilot für Mehr- und Einzelpiloten zugelassene Luftfahrzeuge und sei die höchste Ausbildung für Berufspiloten. Die Flugschule gehöre zum Teil einem österreichischen Luftfahrtunternehmen für den Betrieb für Privat und Business Jets. Durch die enge Zusammenarbeit mit dem Flugschulbetreiber und dem Flugunternehmen versuche der Bf. derzeit bereits Kontakte zu knüpfen, um den Beruf als Linienpilot nach erfolgreichem Abschluss auszuüben. Des Weiteren erlaube diese Ausbildung dem Bf. jede berufliche Ausübung der fliegerischen Tätigkeit (nicht nur den Linienbetrieb).

Mit Bescheid vom 5. Oktober 2011 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2010 in der Höhe von 239,96 Euro fest, wobei es die geltend gemachten Ausbildungskosten unberücksichtigt ließ.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete der Bf. ein, dass die Begründung für die Nichtberücksichtigung der Ausbildungskosten weit von der Realität abweiche, da die Einkommenssituation eines Linienpiloten besser sei als das jetzige Einkommen des Bf. Des Weiteren sei die derzeitige Berufssituation nicht auf Dauer ausgerichtet. Schon der UFS Salzburg habe in seiner Entscheidung vom 21.4.2000, RV/0028-S/08, erwogen, dass natürlich das Einkommen eines Berufs- und Linienpiloten wesentlich höher sei als das Durchschnittseinkommen. Weiters sei die Ausbildung nicht vergleichbar mit der Ausbildung zum Privatpiloten und die Steuerung eines Verkehrsflugzeuges weit von einem Hobby entfernt. Die Umschulung stelle daher eine

wesentliche Maßnahme zur künftigen Einkunftserzielung dar, weswegen die Ausgaben als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 26. Jänner 2012 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Eingabe vom 17. Juni 2014 teilte der steuerliche Vertreter des Bf. mit, dass dieser heuer die Berufspilotenausbildung abgeschlossen und bei A eine Fixzusage als Pilot habe. Er müsse lediglich noch in den nächsten drei Monaten bei der Fluglinie für die Boeing A 737 eingeschult werden (jeder Pilot müsse für den jeweiligen Flugzeugtyp, für den er vorgesehen sei die notwendige Lizenz erlangen, diese Ausbildung werde von der Fluglinie durchgeführt) und werde ab September 2014 als Pilot tätig sein. Die Airline habe dem steuerlichen Vertreter einen Fragebogen zur Beurteilung der Ausbildung des Bf. als Referenz gesandt. Dieser wurde dem Bundesfinanzgericht ebenfalls übermittelt. Darüber hinaus sei seitens A mit dem steuerlichen Vertreter telefonisch Kontakt aufgenommen worden, um die Angaben zu bestätigen und mitzuteilen, dass die Tätigkeit fix sei. Nicht fix sei nur, auf welchem Flughafen der Bf. stationiert sein werde. Des Weiteren brachte der steuerliche Vertreter vor, dass die Berufspilotenausbildung nur zur Ausübung dieses Berufes diene und keinerlei Privaten Vorteile bringe. Bezüglich der Anerkennung der Werbungskosten wurde auch auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2012, 2009/15/0105, verwiesen.

## **B) Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 stellen Aufwendungen für Aus - und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, Werbungskosten dar.

Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass für das Jahr 2010 keine Fortbildungsmaßnahme sondern eine Ausbildungsmaßnahme vorliegt und dass deren Abzugsfähigkeit nur nach der letztgenannten Bestimmung in Frage kommt.

Aus dem klaren Gesetzestext des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 leitet sich die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten dann ab, wenn die Umschulungsmaßnahmen einerseits **derart umfassend** sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, und andererseits auf die **tatsächliche Ausübung** dieser neuen beruflichen Tätigkeit abzielen.

Da die Linienpilotenausbildung bei der Z in K nach JAR-FCL Standard, welche der Bf. im Jahr 2014 abgeschlossen hat, die für Berufspiloten höchste Ausbildung darstellt und zudem zur beruflichen Ausübung der Tätigkeit als Linienpilot berechtigt, steht für

das Bundesfinanzgericht unzweifelhaft fest, dass es sich dabei um eine umfassende Umschulungsmaßnahme handelt, welche den Einstieg in eine vollkommen andere berufliche Tätigkeit ermöglicht.

Das Gesetz verlangt des Weiteren eindeutig, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes "abzielt". Es reicht nicht aus, dass die Umschulungen eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld "ermöglichen" (vgl. Fuchs, UFS aktuell 2005,48, Taucher, FJ 2005, 341). Abzugsfähig sind Aufwendungen in Zusammenhang mit einem Beruf, der bisher noch nicht ausgeübt worden ist; es handelt sich also um vorweggenommene Werbungskosten (686 d.B.XXII. GP-AbgÄG 2004).

Der Begriff "Umschulung" impliziert, dass nur Fälle eines angestrebten Berufswechsels (von der bisherigen Haupttätigkeit zu einer anderen Haupttätigkeit) gemeint sind.

Es ist daher im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob der Zweck der Umschulung darin besteht eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen oder andere Motive der Bildungsmaßnahme des Steuerpflichtigen zu Grunde liegen (zB hobbymäßiges Verwerten).

Der Bf. bringt dazu im gegenständlichen Fall vor, dass er sich im Jahr 2009 im Hinblick auf die wirtschaftliche Lage seines Dienstgebers und seine nicht fixe Anstellung, entschlossen habe, seine private Pilotenausbildung zu einer beruflichen Ausbildung zu erweitern und als Pilot Fuß zu fassen.

Es steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel, dass die Tätigkeit als Linienpilot so weit von einer als Hobby betriebenen Fliegerei entfernt ist, dass die dafür erforderliche umfassende, zeit- und kostenintensive Ausbildung nicht mehr mit den - sicherlich gegebenen - persönlichen Neigungen in Verbindung gebracht werden kann, wie dies üblicherweise für die Privatpilotenlizenz gilt. Die Linienpilotenausbildung bei der Z zielt typischerweise darauf ab, als Berufspilot tätig zu werden, große Verkehrsflugzeuge zu steuern und damit Einkünfte zu erzielen.

Dazu kommt, dass der Bf. – wie seitens seines steuerlichen Vertreters in seiner letzten Eingabe vom 17. Juni 2014 mitgeteilt wurde - bei der A bereits eine Fixzusage als Pilot hat und lediglich in den nächsten drei Monaten noch für die Boeing A 737 eingeschult werden muss, bevor er im September 2014 bei der Fluglinie als Pilot tätig sein wird.

Da somit feststeht, dass der Bf. die neue Berufstätigkeit ab September 2014 auch tatsächlich ausüben wird, sind die strittigen Umschulungskosten in der Höhe von 29.013,20 Euro als Werbungskosten anzuerkennen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt betreffend Einkommensteuer 2010

### **C) Unzulässigkeit einer Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 3. Juli 2014