



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AA, Adresse, vom 10. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 12. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 machte der Berufungswerber (Bw.) Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von € 383,30, solche für Reisekosten in der Höhe von € 1.217,16 und Kosten für Fort- und Ausbildung und Umschulung in der Höhe von € 5.743,33 als Werbungskosten geltend.

Im Zuge des Veranlagungsverfahrens legte der Bw. auf Grund eines Vorhaltes des Finanzamtes eine Aufstellung betreffend die geltend gemachten Aufwendungen, eine Bestätigung der Fachhochschule BB vom 24. März 2009, eine Rechnung über konsumierte Schulungsflüge, und Kopien des Allgemeinen Sprechfunkzeugnisses, des Privatpilotenscheines und des Berufspilotenscheines vor.

Mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 12. Mai 2009 berücksichtigte das Finanzamt Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von € 200,- als Werbungskosten. In der Begründung wurde ausgeführt, die Ausgaben, die durch die Ausbildung zum Be-

rufspiloten verursacht worden waren, stellten keinen steuermindernden Aufwand dar. Diese Kosten seien keine Aus- oder Fortbildungskosten, da sie mit dem ausgeübten Beruf in keinem Zusammenhang stünden. Auch Umschulungskosten würden dann keine steuermindernden Aufwendungen darstellen, wenn die Bildungsmaßnahmen auch bei nicht in der Berufssparte des Bw. tätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder grundsätzlich der privaten Lebensführung und technischen Neigungen dienten.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 16. Juni 2009. Der Bw. brachte vor, er habe die Beschäftigungen bei den vorherigen Unternehmen aufgegeben, um im Krisenfall einen sicheren Arbeitsplatz zu haben. Bei der Fachhochschule BB sei er als wissenschaftlicher Mitarbeiter im Studiengang "Luftfahrt/Aviation" angestellt. Dabei arbeite er in der Arbeitsgruppe "Avionik und Flugsicherungstechnik" an einigen Forschungsprojekten. Es sei richtig, dass in der Stellenausbeschreibung keine Pilotenausbildung vorgeschrieben gewesen sei. Gesucht geworden sei ein Luftfahrttechniker mit Elektronikkenntnissen bzw. ein Elektroniker mit Erfahrungen in der Luftfahrt. Seine Pilotenausbildung sei jedoch für den Erhalt der Stelle maßgeblich gewesen. Das ergebe sich auch aus der Bestätigung des Arbeitgebers. Außerdem werde er aufgrund seiner Flugerfahrung in Projekten eingesetzt, die er als reiner Elektroniker nicht bearbeiten könne. Das in der Berufspilotenausbildung und in der Linienpilotentheorieausbildung angeeignete Wissen werde für die Arbeit benötigt. Laut Dienstvertrag dürfe er auch nebenberuflich als Pilot und Fluglehrer tätig sein; dies würde vom Studiengangsleiter sogar unterstützt. Es könne nicht gesetzeskonform sein, die Ausgaben für die Berufspiloten- und Fluglehrertätigkeit steuerlich nicht absetzen zu können, die Einnahmen aus dieser Tätigkeit aber versteuern zu müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Ergänzend bestimmt § 16 Abs. 1 Ziffer 10 EStG 1988, dass 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 sind.

Bei den als "Reisekosten" geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von € 1.217,16 handelt es sich um Fahrtkosten, die durch die Ausbildung zum Privatpiloten und durch den

Erwerb des Allgemeinen Sprechfunkzeugnisses angefallen sind. Die unter dem Titel „Fortsbildungskosten- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung“ geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von € 5.743,33 stellen die Kosten für die Privatpilotenausbildung und für das Allgemeine Sprechfunkzeugnis dar.

Fortsbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161).

Ausbildungskosten sind demgegenüber Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete betriebliche Tätigkeit; die Bildungsmaßnahmen müssen jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sein und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können (VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Der Bw. war im Veranlagungszeitraum (und in den darauffolgenden Jahren) als Elektroniker tätig. Die in der Privatpilotenausbildung und im Rahmen der Ausbildung für die Erlangung des Allgemeinen Sprechfunkzeugnisses erworbenen Kenntnisse standen mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit des Bw. in keinem Zusammenhang.

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, **und** auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Aufgrund der im Gesetz ausdrücklich genannten Tatbestandsvoraussetzung des „Abzielens auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs“ ist für den Werbungskostenabzug ein konkret geplanter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit nachfolgenden Einnahmen erforderlich und es müssen Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (*Reichel/Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer*³⁶ § 16 Abs 1 Z10 Rz 2).

Die ausdrücklich genannte Voraussetzung, dass die (umfassenden) Umschulungsmaßnahmen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen müssen, ist in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1

Ziffer 2 EStG 1988 zu sehen. Bildungsmaßnahmen, die aus Gründen des persönlichen Interesses getätigt werden, sind vom Abzug ausgeschlossen. Sie stellen Kosten der Lebensführung dar. Abzugsfähig sind nur Aufwendungen, die zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen. Ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufes zu verschaffen, ist im Einzelfall an Hand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321).

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass gemäß § 28 der Zivilluftfahrt-Personalverordnung - ZLPV, BGBl 1958/219, der Privatpilotenschein lediglich zur unentgeltlichen und nicht gewerbsmäßigen Führung bestimmter Flugzeuge berechtigt. Der Privatpilotenschein allein berechtigt noch nicht die Ausübung des Berufes "Pilot".

Der Bw. erwarb im Jahr 2005 den Berufspilotenschein. Auch unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der Besitz eines gültigen Privatpilotenscheines Voraussetzung für den Erwerb eines Berufspilotenscheines ist (§ 37 ZLPV), konnte für den Bw. nichts gewonnen werden.

Den vorgelegten Unterlagen lassen sich keine Hinweise entnehmen, dass der Bw. (nach Abschluss der Berufspilotenausbildung) als Pilot tätig sein wollte oder diese Tätigkeit zur Sicherung seines künftigen Lebensunterhalts beitragen sollte. Auch aus der vorgelegten Bestätigung der Fachhochschule BB vom 24. März 2009 über die bei dieser im Mai 2008 (und somit vier Jahre nach Ende des gegenständlichen Veranlagungszeitraumes) begonnene Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter am Studiengang "Luftfahrt/Aviation" lässt sich ein Abzielen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs nicht ableiten. In dieser Bestätigung wird zum Ausdruck gebracht, dass eine Pilotenausbildung für die Einstellung des Bw. nicht notwendig gewesen sei. Ein starker Bezug zur Luftfahrt sei bei Mitarbeitern am Studiengang "Luftfahrt/Aviation" jedoch erwünscht. Die Ausbildung des Bw. zum Berufspiloten sei für die Einstellung des Bw. von Vorteil gewesen.

Aus einem starken Bezug zur Luftfahrt und aus einem durch die Berufspilotenausbildung bedingten Vorteil im Einstellungsverfahren lässt sich nicht ableiten, dass die fliegerische Tätigkeit für die Anstellung als wissenschaftlicher Mitarbeiter Voraussetzung und folglich ein Anstellungserfordernis war. Im Gegenteil, durch die Bestätigung kommt klar und deutlich zum Ausdruck, dass es sich bei der Tätigkeit bei der Fachhochschule nicht um eine solche eines "Piloten" handelte. Ergänzend ist anzuführen, dass der Bw. seit dem Jahr 2010 (so wie auch vor seiner Beschäftigung bei der Fachhochschule) bei einem Unternehmen tätig ist, das sich mit einer völlig anderen Materie als mit der, die mit dem Beruf eines Piloten einhergeht, beschäftigt.

Der Bw. hat in den Jahren 2007, 2008 und 2009 Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt; in den Jahren davor und im Jahr 2010 hat dieser nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen, bzw. in einigen Jahren auch solche aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Selbst wenn es sich bei den erklärten Einkünften aus selbständiger Arbeit um solche aus der fliegerischen Tätigkeit des Bw. handeln sollte, so haben diese, da in allen drei Jahren negative Einkünfte erklärt worden sind, nicht zur Sicherung seines Lebensunterhalts beigetragen.

Unter Berücksichtigung der objektiven Kriterien liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass der Wille des Bw. darauf gerichtet war, sich durch die Tätigkeit als Pilot eine neue Einkunftsquelle zu verschaffen, und auch keine solchen dafür, dass die Pilotenausbildung für die berufliche Tätigkeit notwendig war.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 24. Jänner 2012