

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes Schwaz betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 11. Juni 2003 beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2000. Dabei begehrte er die Berücksichtigung

von Aufwendungen für Versicherungen und den Kirchenbeitrag als Sonderausgaben und von Kosten für einen Kurs und damit zusammenhängende Fahrtkosten als Werbungskosten.

Das Finanzamt führte mit Bescheid vom 16. Juni 2003 die Veranlagung durch, wich jedoch insoweit vom Begehrten des Antragstellers ab, als es keine Werbungskosten berücksichtigte. Nach Ansicht des Finanzamtes würden die geltend gemachten Aufwendungen als Ausbildungskosten nicht abzugsfähig sein.

Mit rechtzeitiger Berufung brachte der Steuerpflichtige vor, er bitte die "gesamten Werbungskosten" zu berücksichtigen, da diese Fortbildungskosten seien und die Ausbildung bereits vor Entstehung der Kosten abgeschlossen gewesen wäre. Diese Fortbildungskosten seien auch notwendig, um überhaupt einen Job als Pilot zu bekommen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt damit, dass der im strittigen Zeitraum ausgeübte Beruf nicht mit dem in Zukunft auszuüben beabsichtigten Beruf verwandt sei, weshalb die mit der Ausbildung zu einem neuen Beruf zusammenhängenden Aufwendungen nicht abzugsfähig seien.

Daraufhin beantragte der Einschreiter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies auf seine beruflichen Absichten, seinen Werdegang und die Lohnsteuerrichtlinien. Im Nachhang zum Vorlageantrag wurden noch Bestätigungen nachgereicht.

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

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Ergänzend bestimmt § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, dass Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten sind. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.

Unbestritten steht im gegenständlichen Fall fest, dass der Berufungswerber einen Beruf ausübte, der mit der Tätigkeit eines Piloten in keiner Weise verwandt ist (siehe die unkommentiert gebliebenen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung). Während der Ausübung dieses Berufes erwarb der Steuerpflichtige jedoch den Berufs- und

Linienpilotenschein und wäre somit bereits im Jahr 1998 berechtigt gewesen, als Pilot beruflich tätig zu sein. Tatsache ist weiters, dass der Berufungswerber im Streitjahr nicht als Pilot tätig geworden ist, sondern einer anderen, nicht artverwandten Tätigkeit nachgegangen ist und es ihm erst mit Beginn des Jahres 2002 gelungen ist, als Berufspilot in ein Dienstverhältnis einzutreten.

Durch das SteuerreformG 2000, BGBl. I 1999/106, wurde grundsätzlich eine Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten normiert. Konkret zu Aufwendungen zur Erlangung des Berufspilotenscheines wurden bislang seitens der Judikatur stets nicht abzugfähige Ausbildungskosten angenommen (VwGH 17.12.1980, 0979/80), wenn der ausgeübte Beruf mit einer Flugzeugführung noch nichts zu tun hatte (VwGH 19.5.1967, 0262/67; in diesem Sinne auch FJ-LS 9/2003 und ÖStZ 1997 RME 14).

Strittig sind im vorliegenden Fall aber auch nicht die Kosten der Ausbildung zum Berufspiloten an sich. Diese Kosten sind bereits in den Vorjahren angefallen. Im Jahr 2000 entstanden dem Berufungswerber Aufwendungen für die Absolvierung eines Kurses bei einer Karriereberatungsfirma, deren Tätigkeit sich hauptsächlich auf die Betreuung und Beratung von Pilotenanwärtern mit Schwerpunkt Berufseinstiegsvorbereitung erstreckt. Die Kunden dieser Firma werden im Rahmen von Persönlichkeitsentwicklungsseminaren psychologisch und, in Zusammenarbeit mit einer entsprechend konzessionierten Flugschule, im fachlich-theoretischen und praktischen Bereich mit dem erforderlichen Know-how ausgestattet und somit für die Einstellungsverfahren vorbereitet. Einen derartigen Kurs besuchte der Berufungswerber im Zeitraum Mai 1999 bis Juli 2000 und bezahlte dafür im Jahr 2000 einen Betrag von insgesamt S 42.300,00. Weiters entstanden ihm Fahrtkosten in Höhe von S 50.960,00.

Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut sind Fortbildungskosten Werbungskosten. Ausbildungskosten können jedoch nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit besteht. Da unstrittig ist, dass der vom Berufungswerber ausgeübte Beruf mit dem eines Piloten nicht verwandt ist, ist somit zu prüfen, ob der Besuch des Kurses unter den Begriff „Fortbildung“ zu subsumieren ist.

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung handelt es sich dann um "Fortbildung", wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 17.12.2003, 2001/13/0123), während die

---

Berufsausbildung der Erlernung eines Berufes dient. Aufwendungen zur Erlernung eines anderen (zweiten) Berufes sind Ausbildungskosten (Doralt, Einkommensteuergesetz<sup>3</sup>, § 16 Tz 220, Stichwort "Fortbildung").

Im vorliegenden Fall steht – wie oben bereits mehrfach erwähnt – fest, dass der Berufungswerber erst im Jahr 2002 als Pilot tätig wurde. Dem Grunde nach sind Aufwendungen für eine Bildungsmaßnahme in einem zwar erlernten, aber nicht ausgeübten Beruf nicht als Fortbildungskosten zu qualifizieren, da sie nicht dazu dienen, im ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und diesen besser ausüben zu können. Das Einkommensteuerrecht kennt aber auch den Begriff der „vorweggenommenen Werbungskosten“. Vorweggenommene Werbungskosten liegen vor, wenn vor Erzielung von Einnahmen aus einer Tätigkeit Aufwendungen anfallen, die durch die spätere Einnahmenerzielung konkret veranlasst und die nicht als nichtabzugsfähige Ausbildungskosten anzusehen sind. Dazu führt der VwGH in seinem Erkenntnis vom 16.12.1999, 97/15/0148, aus, vorweggenommene Werbungskosten können vorliegen, wenn sie sich mit der angestrebten „auf Einkunftszielung gerichteten Tätigkeit“ in einem ausreichend bestimmten Zusammenhang befinden. Es muss somit mit einem entsprechenden Maß an Gewissheit anzunehmen sein, dass der neue Beruf ausgeübt werden kann. In diesem Zusammenhang sind nach der Rechtsprechung Aufwendungen, die in Fällen getätigt werden, in denen die Ausübung einer künftigen, nicht selbständigen Tätigkeit, weil von einem künftigen Wahlakt abhängig, noch ungewiss ist, keine Werbungskosten (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0113 sowie 22.4.1995, 95/13/0077). Ausbildungskosten zur allgemeinen Chancenverbesserung im Berufsleben sind dem Bereich der nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung nach § 20 Abs 1 Z 2 lit. a EStG zuzuordnen (vgl. etwa VwGH 28.10.1993, 90/14/0040).

Im vorliegenden Fall besteht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ein ausreichend konkreter unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den vom Berufungswerber getätigten Aufwendungen und einer bestimmten Tätigkeit. Es ist nämlich offensichtlich, dass der Berufungswerber nach Abschluss seiner Ausbildung konkret eine Tätigkeit als Pilot anstrebt und der absolvierte, eindeutig berufsspezifisch ausgerichtete Kurs die Möglichkeit einer derartigen Beschäftigung zu erhalten erhöhte. Auch stand die Beratung und Schulung in unmittelbarem Zusammenhang mit der im Jänner 2002 begonnenen Tätigkeit. Es kann somit keine Rede davon sein, dass die Aufwendungen für die Bildungsmaßnahme im Jahr 2000 im Zusammenhang mit einem von einem künftigen Wahlakt abhängigen ungewissen Berufswunsch gestanden wären, da die Art der zukünftigen Tätigkeit bereits eindeutig festgestanden ist. Dies ergibt sich nachvollziehbar aus den vom Berufungswerber vorgelegten

Schreiben vom 24. und 27. Juli 2003, in welchen seine Bemühungen zur Aufnahme einer Pilotentätigkeit bereits aus dem Jahr 1998 (Erwerbung der Berufspilotenlizenz am 29.10.1998) dokumentiert sind. Dabei kann auch die Tatsache, dass die Person des zukünftigen Arbeitgebers noch nicht festgestanden ist, nicht zu einer anderen Beurteilung führen, da der konkrete Arbeitgeber beispielsweise auch bei Vorstellungsgesprächen, bei welchen die dadurch entstehenden Aufwendungen zweifelsfrei bei entsprechend ernstlicher Absicht als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig sind, niemals konkret feststeht. Auch handelt es sich im gegenständlichen Fall nicht um Ausbildungskosten zur allgemeinen Chancenverbesserung im Berufsleben, sondern um konkrete Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Aufnahme einer Tätigkeit als Pilot (Schreiben des Seminarveranstalters vom 5.3.2003).

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die vom Berufungswerber im Jahr 2000 getragenen Aufwendungen (Kurskosten S 42.300,00 und Fahrtkosten S 50.960,00) in einem ausreichend konkreten Zusammenhang mit der zukünftig ausgeübten Tätigkeit und nicht mehr im Zusammenhang mit der Ausbildung zu einem neuen Beruf gestanden sind, weshalb ein Abzug als vorweggenommene Werbungskosten möglich ist.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, 7. Juli 2004