



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch TSG Wirtschaftstreuhand – Gesellschaft m.b.H., gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Der Bw. war von 8. Oktober 1990 bis 31. August 1997 als Vertragsbediensteter bei einer Hochschule beschäftigt und übte dort die Tätigkeit eines Programmierers aus.

Seit 15. September 1997 arbeitet er bei einem Luftfahrtunternehmen als Pilot.

In seinem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1997 machte der Bw. Ausgaben in Höhe von S 57.627,90 unter dem Titel "Fortbildung zum Linienpiloten" als Werbungskosten geltend.

Im einzelnen handelt es sich dabei um die Kosten für die Teilnahme am Linienpiloten – Lehrgang vom 13. Jänner bis 8. Feber 1997, die Kosten für die Ablegung der Linienpilotenprüfung im Feber 1997, die Kosten für die Teilnahme an einem Simulatortraining von 5. bis 9. Juli 1997 sowie Kosten für notwendige fachärztliche Untersuchungen im Feber und März 1997.

Das FA beurteilte die geltend gemachten Kosten als Ausbildungskosten und ließ sie nicht zum Werbungskostenabzug zu.

Der Bw. sieht in den strittigen Kosten deshalb Fortbildungskosten, weil er bereits im Jahr 1996 die Ausbildung zum Berufspiloten absolviert habe. Damit sei seine Ausbildung zum Flugzeugführer abgeschlossen gewesen. Die Kosten für die Ablegung des Linienpilotscheins seien erst nach Abschluss dieser Ausbildung entstanden und hätten ihm durch verbesserte, höherwertige Kenntnisse und Fähigkeiten einen wesentlich verbesserten Berufseinstieg ermöglicht.

Der VwGH habe in seinem Erkenntnis vom 28.2.1964, 0089/63 die Kosten zum Erwerb einer Instrumentflugberechtigung, die nach Abschluss der Ausbildung zum Berufspiloten erlangt werden könne und eine Erweiterung der Berufspiloten-Lizenz bedeute, als Fortbildungskosten anerkannt. Wenn derartige Aufwendungen bereits eindeutig der Fortbildung zuzuordnen seien, könne eine auf dieser Grundlage basierende Erweiterung nicht plötzlich wieder Ausbildung sein.

Im Linienpiloten-Lehrgang, der eine bereits vorhandene Berufspiloten-Lizenz mit Instrumentenflugberechtigung, also eine bereits abgeschlossene Ausbildung als Flugzeugführer, voraussetze, werde eine zusätzliche Qualifikation vermittelt, dadurch würde der Marktwert gesteigert und ein Tätigwerden auch bei größeren Fluggesellschaften möglich.

Auch Aufwendungen, die vor Erzielung von Einnahmen geleistet werden, könnten Werbungskosten darstellen. Die Erlangung des Linienpilotscheins habe zum Abschluss eines neuen Arbeitsvertrages und damit zum Erwerb neuer Einnahmen und zur längerfristigen Sicherung dieser Einnahmen geführt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der im vorliegenden Fall anzuwendende Rechtslage vor Inkrafttreten der mit Bundesgesetz BGBl I 1999/106 eingeführten bzw. mit Bundesgesetz BGBl 2002/155 geänderten Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zählen Aufwendungen für die berufliche Fortbildung, nicht jedoch Aufwendungen für die Berufsausbildung zu den Werbungskosten (VwGH 31.1.2002, 2001/15/0098; Hofstätter/Reichel, § 20 Tz 5 EStG 1988, Stichwort Ausbildungskosten - Fortbildungskosten). Während die berufliche Fortbildung der Verbesserung der beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten dient, dient die Berufsausbildung der Erlernung eines Berufes. Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.

Entscheidungswesentlich ist, ob der Beruf, zu dessen Ausübung die erfolgreiche Absolvierung der Bildungsmaßnahme schließlich befähigt, ein anderer Beruf ist, als derjenige, der bereits ausgeübt wird (VwGH 6.10.1992, 92/14/0146). So stellen etwa die mit der Vorbereitung auf die Rechtsanwaltsprüfung und deren Ablegung verbundenen Kosten eines Rechtsanwaltsanwärters Aufwendungen zur Berufsfortbildung dar, weil Rechtsanwaltsanwärter und Rechtsanwalt den gleichen Beruf ausüben (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz.102, S. 669).

Das Ziel, den Arbeitgeber zu wechseln, schließt Fortbildung an sich nicht aus, wenn die Tätigkeit bei einem anderen Arbeitgeber im Rahmen desselben Berufes erfolgt (Quantschnigg/Schuch, a.a.O., S. 668).

Wesentlich ist daher die Frage nach der Berufsidentität. Dabei ist unter Bedachtnahme auf Berufszulassungsregeln und –gepflogenheiten das Berufsbild maßgebend, wie es sich nach der Verkehrsauffassung auf Grund des Leistungsprofils des betreffenden Berufes darstellt (VwGH 17.12.1998, 97/15/0091).

Der Bw. übte bis zum 31. August 1997 den Beruf eines Programmierers aus. In den Zeitraum dieser Berufsausübung fällt auch die Teilnahme am Linienpiloten – Lehrgang bzw. die Erlangung des Linienpilotscheins. Mit der Ausübung seines Pilotenberufes begann er danach, am 15. September 1997.

Es bedarf keiner weiteren Erörterung, dass nach der Verkehrsauffassung das Berufsbild eines Programmierers ein anderes ist als jenes eines Piloten und daher keine Identität zwischen dem vom Bw. während der Absolvierung der Bildungsmaßnahme und dem nach dem Arbeitgeberwechsel ausgeübten Berufes besteht.

Die Teilnahme des Bw. an den für die Erlangung des Linienpilotenscheins notwendigen Kursen diene somit mangels Berufsidentität nicht der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten in dem vom Bw. zur Zeit der Teilnahme ausgeübten Beruf eines Programmierers, weshalb die Ausgaben hierfür keine Fortbildungskosten, sondern nicht abzugsfähige Ausbildungskosten darstellen.

Für den Bw. ist auch aus dem Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.2.1964, 0089/63 nichts gewonnen, weil diesem Erkenntnis ein Sachverhalt zugrunde lag, bei dem der Steuerpflichtige zu der Zeit, als er die Instrumentenflugberechtigung erwarb, bereits einen Beruf als Pilot ausübte. Der Bw. mag zwar die Berufspilotenlizenz mit Instrumentenflugberechtigung zur Zeit der Ablegung des Linienpilotenlehrgangs bereits erworben haben, ausgeübt hat er den Beruf eines Flugzeugführers zu dieser Zeit aber nicht.

Auch der Einwand des Bw., aufgrund der vom VwGH im zuvor zitierten Erkenntnis gewährten Anerkennung des Erwerbs der Instrumentenflugberechtigung als Fortbildung könne eine auf dieser Grundlage basierende Erweiterung nicht plötzlich wieder Ausbildung sein, vermag seiner Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen. Die Unterscheidung zwischen Ausbildung und Fortbildung kann nämlich jeweils nur in Bezug auf einen bestimmten Abgabepflichtigen getroffen werden (z.B. VwGH 31.1.2002, 2001/15/0098). Was für den, der einen Beruf erst anstrebt, Berufsausbildung ist, kann für den bereits Berufstätigen Berufsfortbildung sein (Doralt, Einkommensteuer-Gesetz³, § 16 Tz. 220, S. 734).

Wenn der Bw. schließlich darauf verweist, Werbungskosten könnten auch vorliegen, wenn die entsprechenden Einnahmen erst in einem späteren Veranlagungsjahr anfallen, so ist dem entgegenzuhalten, dass Ausbildungskosten eben keine Werbungskosten sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. Juli 2003