



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen die gemäß § 200 Abs 2 BAO endgültigen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2007 sowie den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 des Finanzamtes XY entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielt als Datenverarbeitungskaufmann und als Programmierer Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Bei der Einkommensteuerveranlagung 2003 (Arbeitnehmerveranlagung), wurde der Bw zunächst erklärungskgemäß veranlagt, im Zuge der Berufung machte er jedoch Aufwendungen für die Ausbildung zum Berufshubschrauberpiloten als Umschulungsmaßnahme gemäß § 16 EStG (Werbungskosten) geltend. Er habe im Jahr 2003 mit der Ausbildung zum Berufshubschrauberpiloten begonnen und diese Ausbildung am 18. Oktober 2004 mit positiver Prüfung abgeschlossen.

Mit Vorhalt vom 29. Oktober 2004 ersuchte das Finanzamt den Bw, er möge einerseits bekannt geben, wie weit es möglich sei oder er die Absicht habe den Beruf des Hubschrauber-

piloten zukünftig auch beruflich auszuüben, andererseits inwieweit aus dieser Tätigkeit dann Einkünfte zu erwarten sein werden.

In Beantwortung des Vorhaltes führte der Bw aus, dass er seit 20 Jahren in der Datenverarbeitungsbranche als Programmierer - ausgebildeter Datenverarbeitungskaufmann - tätig sei. Seit dem Einstieg in das Berufsleben sei er als RPG-Programmierer auf IBM Midrange-Systemen tätig. In Folge des technischen Fortschrittes würden diese Systeme zugunsten von PC-Server-Lösungen immer mehr zurückgedrängt. Mittlerweile habe auch sein Dienstgeber den Umstieg auf eine PC-Server-Lösung beschlossen. Aufgrund dieser Tatsachen habe er beschlossen sein langjähriges Berufsziel Hubschrauberpilot anzustreben.

Seit 24. Februar 2004 besitze der Bw den Privat-Hubschrauberpilotenschein (PHPL), welcher Voraussetzung für die Erlangung des Berufshubschrauberpilotenscheines (CHPL, AN-Akt 2003, AS 22) sei. Die Ausbildung zum Berufshubschrauberpiloten habe er am 4. November 2004 abgeschlossen. Nun sei er berechtigt, gewerbliche und nicht gewerbliche Flüge, mit Maschinen für die er die Typenberechtigung besitze, gegen Entgelt durchzuführen.

Um als Hubschrauberpilot in einem Luftfahrtunternehmen eingesetzt werden zu können, sei folgende Mindestflugerfahrung notwendig:

- .) 100 Flugstunden für Überstellungsflüge,
- .) 300 Flugstunden für Foto- und Rundflüge,
- .) 500 Flugstunden für Transportflüge mit Innenlasten,
- .) 600 Flugstunden für Filmflüge und einfache Außenlasttransporte,
- .) 850 Flugstunden für alle anderen Arten von Hubschrauberflügen (z.B. Außenlasttransporte im Gebirge, Rettungsflüge),
- .) 30 Flugstunden auf der zu fliegenden Hubschraubertype

Mit der bisher gesammelten Flugerfahrung (110,5 Stunden) sei er berechtigt, im Rahmen eines Luftfahrtunternehmens Überstellungsflüge durchzuführen. Einnahmen aus dieser Tätigkeit erwarte er sobald er die zur Durchführung von Foto- und Rundflügen erforderliche Anzahl an Flugstunden erreicht habe. Je nach verfügbarer Zeit und finanzieller Situation veranschlage er dafür einen Zeitraum von 2 bis 3 Jahren. Sein Ziel sei es, in 5 bis 7 Jahren hauptberuflich als Hubschrauberpilot tätig zu sein.

Der Unabhängige Finanzsenat hat im Jahr 2005 über diese das Jahr 2003 betreffende Berufung entschieden und ausgeführt:

„Der Bw ist ausgebildeter kaufmännischer Datenverarbeiter und seit 20 Jahren in der elektronischen Datenverarbeitung als Programmierer tätig. Im Mai 2003 begann der Bw die Ausbildung zum Privat-Hubschrauberpiloten, welche er im Februar 2004 abschloss. Der am 24. Februar 2004 ausgestellte Privat-Hubschrauberpilotenschein ist Voraussetzung für den Berufs-

Hubschrauberpilotenschein, welchen der Bw am 18. Oktober 2004 erlangte. Die im Jahr 2003 angefallenen Ausbildungskosten betrugen € 15.441,12.

Unbestritten steht fest, dass der bisher und noch immer ausgeübte Beruf des Bw mit der Ausbildung zum Berufs-Hubschrauberpiloten in keiner Weise verwandt ist. Einkünfte aus einer Berufs-Hubschrauberpilotentätigkeit erzielt der Bw bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht. Mit seiner Flugerfahrung (ca 111 Stunden, Stand November 2004) wäre der Bw berechtigt im Rahmen eines Luftfahrtunternehmens Überstellungsflüge durchzuführen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Frage, ob die angefallenen Ausbildungskosten zum Hubschrauberpiloten eine umfassende Umschulungsmaßnahme im Sinne des Gesetzes darstellen.

Gemäß § 200 Abs 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. ...

Ist die Ungewissheit beseitigt, wird die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung ersetzt. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt (§ 200 Abs 2 leg. cit.).

Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 erster Satz EStG 1988 in der für das Streitjahr 2003 nunmehr anzuwendenden Fassung BGBl. I 180/2004 (AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004 vom 30. Dezember 2004) 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.

Gemäß § 124b Z 107 EStG ist § 16 Abs 1 Z 10 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2003 anzuwenden.

Aus dem Gesetzestext leitet sich die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten dann ab, wenn die Umschulungsmaßnahme einerseits derart umfassend ist, dass sie den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, und andererseits auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt.

Aus dieser ausdrücklich genannten Tatbestandsvoraussetzung des 'Abzielens auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes', schließt der Unabhängige Finanzsenat, dass Umstände vorliegen müssen, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgehen müssen.

Inhaltlich schließt sich der Begriff der 'umfassenden Umschulung' somit dem der 'vorweggenommenen Werbungskosten' an. Die Anerkennung so genannter vorbereitender oder vorweggenommener Werbungskosten setzt voraus, dass die Aufwendungen in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen (vgl. z.B. VwGH vom 28.5.1986, 85/13/0045).

Diese über die bloße Absichtserklärung hinausgehende tatsächliche Absicht der Berufsausübung kann vom Bw zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch nicht nachgewiesen werden, gleichfalls kann der Unabhängige Finanzsenat eine tatsächliche Berufsausübung durch den Bw in näherer Zukunft nicht zweifelsfrei ausschließen, zumal auch der Bw nach eigenen Angaben im Berufungsverfahren beabsichtigt im Zeitraum von 2 bis 3 Jahren aus der Tätigkeit des Berufs-Hubschrauberpiloten Einnahmen zu erzielen. Bis dahin rechnet der Bw, die für Fotoflüge

erforderliche Anzahl von 300 Flugstunden erreicht zu haben. Nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates liegt darin eine Ungewissheit im Sinne des § 200 BAO vor, welche eine vorläufige Abgabefestsetzung rechtfertigt.“

Für die Jahre 2004 bis 2008 machte der Bw gleichfalls Aufwendungen für die Ausbildung zum Berufshubschrauberpiloten als Umschulungsmaßnahme gemäß § 16 EStG als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 2004 bis 2007 erklärungsgemäße vorläufige Einkommensteuerbescheide.

In einem mit 23.12.2009 datierten, an den Bw gerichteten Vorhalt führte das Finanzamt aus:

„Umschulungsmaßnahmen

Für die Jahre 2004 bis 2008 haben sie folgende Beträge unter dem Titel Aus- und Fortbildungskosten als Werbungskosten geltend gemacht:

2004:	16.154,81
2005:	8.493,78
2006:	242,20
2007:	128,98
2008:	1.040,60
Summe:	26.060,37

Da die Anerkennung der Werbungskosten als umfassende Umschulungsmaßnahme iS von § 16 Abs 1 Z 10 EStG im Zeitpunkt der Antragstellung ungewiss war, erfolgte die Veranlagung für die Jahre bis 2007 vorläufig gemäß § 200 Abs 1 BAO.

Seit dem Abschluss Ihrer Berufspilotenausbildung (Ausstellung Berufspilotenschein November 2004) sind inzwischen mehr als fünf Jahre vergangen.

Als Beweggründe für den Berufswechsel haben Sie im Einkommensteuerverfahren 2003 (UFS GZ RV/0144-W/05) die Tatsache angeführt, dass in Folge des technischen Fortschrittes die von Ihnen programmierten Systeme zugunsten von PC-Server-Lösungen immer mehr zurückgedrängt würden und auch Ihr Dienstgeber den Umstieg auf eine PC-Server-Lösung beschlossen habe.

.) Wurde diese Umstellung bei Ihrem Dienstgeber vollzogen, wenn ja, welche Tätigkeit üben Sie seither aus?

Im Verfahren betreffend Einkommensteuer 2003 haben Sie angegeben, innerhalb eines Zeitraumes von 2-3 Jahren Einnahmen aus der Tätigkeit als Hubschrauberpilot zu erzielen.

Übermitteln Sie bitte bzw teilen Sie mit

.) eine Aufstellung über die bisher erzielten Einnahmen als Hubschrauberpilot

.) Kopien von Bewerbungen als Berufshubschrauberpilot

.) Anzahl der bisher absolvierten Flugstunden (aufgegliedert nach Jahren)

.) Kopie des Flugbuches

.) Aufgliederung der beantragten Werbungskosten 2005 – 2007

.) haben Sie inzwischen den Beruf gewechselt, wenn nein, warum nicht?“

In Beantwortung diese Vorhaltes gab der Bw mit Schreiben vom 23.1.2010 bekannt, die Umstellung des ERP-Systems von einem IMB Midrange-System auf eine PC-Server-Lösung sei

größtenteils vollzogen und seit 2. Mai 2006 in Betrieb. Die in seinen Zuständigkeitsbereich fallenden Applikationen, wie Finanz- und Anlagenbuchhaltung, Lohn- und Gehaltsverrechnung seien jedoch aus firmeninternen Gründen noch nicht wie geplant nachgezogen und würden unverändert von ihm betreut. Andere Anwendungen aus seinem Aufgabengebiet seien bereits oder würden gerade umgestellt und fielen nun direkt in die Zuständigkeit der Fachabteilung. Bisher habe er noch keine Einnahmen als Hubschrauberpilot erzielt. Die von ihm durchgeführten Passagierflüge seien zu Selbstkosten erfolgt, um die für den Einsatz in einem Hubschrauberunternehmen erforderlichen Flugstunden zu sammeln.

Betreffend Kopien von Bewerbungen führte er an, er sei seit Ende letzten Jahres (offenbar 2009) bei einem Hubschrauberunternehmen als Einsatzpilot eingetragen. Die dafür erforderlichen Voraussetzungen wie Anzahl der Flugstunden als verantwortlicher Pilot, Proficiency-Checks, Crew-Ressource-Management-Kurs, Erste-Hilfe-Kurs habe er im vergangenen Jahr erreicht bzw. absolviert. Schriftliche Bewerbungen könne er aber nicht vorweisen.

Seine Flugstunden betrügen bis Ende 2009 insgesamt 469:09 Stunden, davon 342:45 als verantwortlicher Pilot (PIC).

Jahr	Flugstunden			
	Gesamt kum	/Jahr	PIC kum	/Jahr
2003	37:44	37:44	1:07	1:07
2004	111:56	74:12	46:20	45:13
2005	186:48	74:12	86:03	39:43
2006	250:49	64:01	134:04	48:01
2007	296:07	45:34	176:11	42:07
2008	399:07	102:44	278:55	102:44
2009	469:09	70:02	342:45	63:50

Zur Frage ob er inzwischen den Beruf gewechselt habe und wenn nein, warum nicht gebe er an, dass in der Luftfahrt – speziell im Bereich Hubschrauber – Fuß zu fassen sich doch als weitaus schwieriger erweise als angenommen. Auch die Umstellung der EDV-Landschaft bei seinem Dienstgeber verzögere sich aus teils firmeninternen, teils technischen Gründen. Daher sei er noch immer in seinem Beruf tätig. Um eine Anstellung als Hubschrauberpilot zu erlangen seien laut Aussagen von Insidern im Normalfall mindestens 1000 Stunden als verantwortlicher Pilot erforderlich. Diese Stunden zu sammeln bedeute einen großen zeitlichen und, wenn man nicht gerade als Fluglehrer tätig sei, auch finanziellen Aufwand. Zum Zeitpunkt seiner Ausbildung sei noch im Raum gestanden, dass bei der Flugrettung mit der JAR-Einführung nicht nur mit einem Piloten, sondern mit Pilot und Copilot geflogen werden würde und daher in diesem Bereich offene Stellen zu erwarten seien. Leider sei davon keine Rede mehr und habe sich diese Hoffnung zerstreut. Er setze aber nach wie vor alle Bemühungen daran, um als Hubschrauberpilot tätig zu werden. Seine Überlegungen gingen auch in Richtung Selbstständigkeit, um Hubschrauberdienstleistungen anzubieten und auszuführen. Zum ge-

genwärtigen Zeitpunkt gebe es aber noch zu viele Unsicherheitsfaktoren um diesen Schritt zu wagen.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 2004 bis 2007 gemäß § 200 Abs 2 BAO endgültige Einkommensteuerbescheide sowie einen endgültigen Erstbescheid für das Jahr 2008.

In diesen Bescheiden verweigerte das Finanzamt die Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen für die Ausbildung zum Berufshubschrauberpiloten als

Umschulungsmaßnahme gemäß § 16 EStG. Weiters schied es für die Jahre 2006 bis 2008 bei einem im Jahr 2006 und bei einem im Jahr 2008 erworbenen Notebook sowie bei einem im Jahr 2008 erworbenen Drucker einen Privatanteil von 40 % aus.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, in der Berufungsentscheidung betreffend das Jahr 2003 habe der Unabhängige Finanzsenat ausgeführt, eine Umschulungsmaßnahme iSd § 16 Abs 1 Z 10 EStG müsse einerseits derart umfassend sein, dass sie den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermögliche, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt sei und andererseits auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abziele. Es müssten daher Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgingen.

Laut Unabhängigem Finanzsenat schließe sich der Begriff der „umfassenden Umschulung“ dem der „vorweggenommenen Werbungskosten“ an. Die Anerkennung derartiger Werbungskosten setze jedoch voraus, dass die Aufwendungen in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stünden.

Im Jahr 2005 (bei Ergehen der Berufungsentscheidung) habe der Bw diese über die bloße Absichtserklärungen hinausgehende tatsächliche Absicht der Berufsausübung noch nicht nachweisen können, gleichzeitig habe im Hinblick auf die Angabe des Bw, er werde in zwei bis drei Jahren Einnahmen aus seiner Tätigkeit als Hubschrauberpilot erzielen, eine tatsächliche Berufsausübung auch nicht ausgeschlossen werden können. Daher seien die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2007 vorläufig erlassen worden.

Nachdem nunmehr seit Abschluss der Berufspilotenausbildung mehr als fünf Jahre vergangen seien, der Bw weder Einnahmen aus der Tätigkeit erzielt noch den Beruf gewechselt habe gehe das Finanzamt unter Berücksichtigung der Angaben in der Vorhaltsbeantwortung davon aus, dass keine über die bloße Absichtserklärung hinausgehende tatsächliche Absicht des Berufswechsels in den vorläufig veranlagten Jahren bestanden habe. Die Bescheide seien daher ohne die beantragten Umschulungskosten für endgültig zu erklären gewesen.

Betreffend die geltend gemachte AfA für das im Jahr 2006 erworbene Notebook führte das Finanzamt aus, Aufwendungen iZm der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs seien Werbungskosten, soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststehe. Bei Computern, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt seien, sei auf Grund der

Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die private Nutzung mindestens 40 % betrage. Von den beantragten Kosten des Notebooks von 2.550 € seien daher nur 1.530 € anerkannt worden (60 %). Diese Anschaffungskosten seien auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren aufzuteilen, die jährliche AfA betrage daher 510 €. Im Jahr 2006 komme allerdings nur eine Halbjahres-AfA zum Abzug (Anschaffung im zweiten Halbjahr). Die AfA betrage daher 2006: 255 €, 2007, 2008: 510 € und 2009: 255 €.

Die Anschaffungskosten des im Jahr 2008 erworbenen Notebooks von 799 € seien nur in Höhe von 479,40 € (60 %) anerkannt worden, dieser Betrag sei ebenfalls auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren zu verteilen, die jährliche AfA betrage daher 159,80 €.

Ebenso sei beim Drucker ein Privatanteil von 40 % berücksichtigt worden und die Anschaffungskosten von 99,99 € auf 60 € berichtigt worden.

In seiner gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2008 gerichteten Berufung brachte der Bw vor, wie aus seiner Vorhaltsbeantwortung hervorgehe, arbeite er seit Beginn seiner Ausbildung zielstrebig und mit großem Aufwand daran, als Hubschrauberpilot tätig zu werden. Die Aufwendungen seien daher als Werbungskosten anzuerkennen.

Betreffend das im Jahr 2006 angeschaffte Notebook Sony Vaio und das im Jahr 2008 angeschaffte Notebook HP Pavilion und den Drucker HP Officejet 5610 ersuche er, die Anschaffungskosten zu 100 % und nicht bloß zu 60 % zu berücksichtigen, da er nach wie vor als Programmierer beschäftigt sei und diese Hardware nur für berufliche Zwecke (Programmierung, Testen von Software, Remote-Verbindung ins Firmennetzwerk, Bereitschaftsdienst) benötige. Für private Zwecke verwende er ausschließlich das im Jahr 2004 vollständig abgeschrieben (im Jahr 2000 angeschaffte) Notebook Compaq Presario sowie den im gleichen Jahr (2004) angeschafften Drucker HP PSC 1200.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Umschulungskosten

Der Bw ist ausgebildeter kaufmännischer Datenverarbeiter und seit mehr als 20 Jahren in der elektronischen Datenverarbeitung als Programmierer tätig. Im Mai 2003 begann er die Ausbildung zum Privat-Hubschrauberpiloten, welche er im Februar 2004 abschloss. Der am 24. Februar 2004 ausgestellte Privat-Hubschrauberpilotenschein ist Voraussetzung für den Berufs-Hubschrauberpilotenschein, welchen der Bw am 18. Oktober 2004 erlangte. Die in den Jahren 2004 bis 2008 angefallenen Ausbildungskosten (bis 2005 hauptsächlich Flugstunden, danach hauptsächlich Kosten für Verlängerung des Berufspilotenscheines) betragen:

2004:	16.154,81
-------	-----------

2005:	8.493,78
2006:	242,20
2007:	128,98
2008:	1.040,60
Summe:	26.060,37

Der vom Bw ausgeübte Beruf ist mit dem Beruf des Hubschrauberpiloten in keiner Weise verwandt.

§ 16 Abs 1 Z 10 EStG bestimmt:

Werbungskosten sind auch:

Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtige ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. ...

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen setzt voraus, dass die Umschulungsmaßnahme derart umfassend ist, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist.

Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen, wobei die neue Berufstätigkeit über eine hobbymäßige Verwertung jedenfalls hinausgehen muss. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung für künftige Einnahmenerzielung hinausgehen (Jakom/*Lenneis* EStG 2010, § 16 Rz 50 f).

Nach der Verwaltungspraxis impliziert der Begriff Umschulung, dass nur Fälle eines angestrebten Berufswechsels von der bisherigen Haupttätigkeit zu einer anderen Haupttätigkeit gemeint sind. Eine Beschäftigung gilt als Haupttätigkeit, wenn daraus der überwiegende Teil (mehr als die Hälfte) der Einkünfte (ohne Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bzw Kapitalvermögen) erzielt werde (LStR 2002 Rz 358a).

Diese Voraussetzungen erfüllt die Ausbildung des Bw zum Berufshubschrauberpiloten nicht. Denn im Streitfall liegen keine Umstände vor, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgehen. So ist der Bw auch noch mehr als fünf Jahre nach Abschluss der Ausbildung zum Berufspiloten weiter bei seinem früheren Arbeitgeber als Datenverarbeitungskaufmann und Programmierer beschäftigt. Schriftliche Bewerbungen als Berufshubschrauberpilot konnte der Bw nicht vorlegen. Nach seinen Angaben sei im Normalfall erst nach mindestens 1000 Stunden als verantwortlicher Pilot eine Anstellung als Berufspilot zu erreichen, tatsächlich hat er jedoch mehr als fünf Jahre nach Abschluss der Ausbildung erst 342:45 Stunden als verantwortlicher Pilot (PIC) erzielt. Eine Anstellung als Berufspilot scheint damit noch auf Jahre hinaus nicht möglich. Ein hinreichend konkreter, objektiv feststellbarer Zusammenhang der Aufwendungen

mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus einer Beschäftigung als Hubschrauberpilot als Haupttätigkeit liegt damit nicht vor.

Gelegentliche Passagierflüge zu Selbstkosten gehen nicht über eine hobbymäßige Verwertung der Pilotenausbildung hinaus.

Letztlich liegen damit keine Umstände vor, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgehen.

Die Berufung erweist sich somit insoweit als unbegründet.

2. Privatanteil Computer/Drucker

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs (zB Disketten, Drucker, Modem, Scanner) sind Werbungskosten, soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht (kein Aufteilungsverbot). Bei Computern, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, sind die berufliche Notwendigkeit und das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Aufteilung in einen beruflichen oder privaten Anteil ist gegebenenfalls nach entsprechenden Feststellungen im Schätzungsweg vorzunehmen. Bei dieser Schätzung ist angesichts der breiten Einsatzmöglichkeiten von Computern ein strenger Maßstab anzuwenden. Auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens ist davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers mindestens 40 % beträgt. Wird vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen (LStR 2000 Rz 339).

Das Finanzamt hat den Privatanteil mit jeweils 40 % geschätzt. Der Bw ist dem lediglich insoweit entgegengetreten, als er angegeben hat, er nutze für private Zwecke ausschließlich das im Jahr 2000 erworbene und im Jahr 2004 zur Gänze abgeschriebene Notebook sowie den im Jahr 2004 erworbenen Drucker. Er sei nach wie vor als Programmierer beschäftigt und benötige die strittige Hardware nur für berufliche Zwecke (Programmierung, Testen von Software, Remote-Verbindung ins Firmennetzwerk, Bereitschaftsdienst). Weitere Vorbringen zum Nachweis oder zur Glaubhaftmachung der Behauptung, es liege keine Privatnutzung vor, hat der Bw nicht erstattet.

Damit gelingt es dem Bw nicht, die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung zu erschüttern. Denn es widerspricht angesichts des technischen Fortschrittes im Bereich Computer/Notebook bzw Drucker jeglicher Lebenserfahrung, dass ein Anwender, der über ein Notebook auf dem neuesten technischen Stand verfügt, für private Zwecke ein weiteres, veraltetes Notebook zusätzlich zu dem beruflich verwendeten Notebook nutzt bzw. das neuere Gerät nicht auch für

private Zwecke nutzt. Denn das neuere Gerät verfügt idR über zusätzliche technische Möglichkeiten, auf die ein Anwender auch bei Erledigung privater Angelegenheiten nicht verzichten wollen wird. Zudem müsste auch – je nach dem, ob gerade eine private oder eine berufliche Nutzung vorliegt – das Notebook ständig gewechselt werden (zB private e-mails mit dem einen Notebook, berufliche e-mails mit dem anderen Notebook). Im Regelfall ist anzunehmen, dass das jeweils neueste Gerät auch für die privaten Zwecke verwendet wird.

Die Berufung erweist sich somit insoweit als unbegründet.

3. Endgültige Festsetzung

§ 200 Abs 1 und 2 BAO bestimmt:

(1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewissheit (Abs 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Ist die Ungewissheit beseitigt, so ist die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen bzw hat eine Endgültigerklärung zu erfolgen.

Im Streitfall ist jeweils für die Jahre 2004 bis 2007 eine vorläufige Abgabefestsetzung erfolgt, weil noch nicht gewiss war, ob eine über eine bloße Absichtserklärung hinausgehende tatsächliche Absicht der Berufsausübung als Hubschrauberpilot seitens des Bw bestanden hat. Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom Jänner 2010 wurde diese Ungewissheit – im oben dargestellten Sinn – beseitigt. Es hatte daher eine endgültige Abgabefestsetzung für die Jahre 2004 bis 2007 zu erfolgen.

Die Berufung erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 29. Juli 2010