



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 6

GZ. RV/0281-L/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb, vom 21. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Gertrude Schöftner, vom 23. August 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	-4.265,17 €	Einkommensteuer	55,88 €
			abzüglich anrechenbare Lohnsteuer	<u>-2.945,71 €</u>
			Gutschrift	-2.889,23 €

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind auch dem dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte im Berufungsjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Arbeiter im Bereich Industriemontagen.

Strittig ist die Anerkennung von Ausbildungskosten zum Hubschrauberpiloten als Werbungskosten.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 23. August 2004 wurde lediglich der Pauschbetrag Werbungskosten in Höhe von 132,00 € zum Abzug gebracht.

Dies mit der Begründung, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten um keine abzugsfähigen Werbungskosten nach § 16 EStG handeln würde, weil weder Zusammenhänge mit den ausgeübten Tätigkeiten bestanden hätten, noch diese Ausbildung in jetzigen Dienstverhältnissen Anwendung finde.

Mit Schreiben vom 20. September 2004 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht mit folgender Begründung:

Der Bescheid weise hinsichtlich des Nichtansatzes der Werbungskosten ab. Gemäß BGBl I 2002/155 seien Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen würden, absetzbar. Der Berufungswerber hätte die Ausbildung im Jahr 2000 begonnen und beabsichtigt, in diesem Tätigkeitsfeld Einnahmen zu erzielen. Dies sei auch daraus ersichtlich, dass dieser im Dezember 2003 einen Berufspilotenschein mit Gewerbeberechtigung erlangt habe. Die Aufgliederung der Kosten 2003, die mit der elektronischen Steuererklärung nicht übermittelt worden seien, würden beigelegt werden. Er hätte diese Ausbildung gemacht, um in diesen Beruf einzusteigen. Dies sei erst möglich, wenn alle notwendigen Prüfungen abgeschlossen seien.

Als Beilage wurde folgende Aufstellung eingereicht:

<u>Werbungskosten</u>	14.176,41 €
Flugstunden	640,00 €
GPS zum Fliegen	659,00 €
Landegebühren	811,53 €
Austro Control Prüfungsgebühren	1.000,00 €
CHPL-Theorie Kurs	2.042,72 €
Reisekosten:	<u>308,00 €</u>

KM-Geld 5.738 km x 0,356 Diäten 140 Std. x 2,2	
	19.637,66 €

Am 20. Oktober 2004 wurde an den Berufungswerber folgender Ergänzungsvorhalt durch die Abgabenbehörde erster Instanz abgefertigt:

Welchen Beruf würde Bw. zum Zeitpunkt des Schreibens ausüben, welche Berufsausbildungen (Schulen) wären dafür notwendig gewesen?

Wie seien die Berufsaussichten im derzeitigen Beruf?

Sei dieser eventuell von irgendeiner Seite aufmerksam gemacht worden, dass es günstig sein würde, eine Umschulung zu machen?

Pilotenausbildung:

Aus welchen Gründen hätte Bw. eine Ausbildung zum Helikopterpiloten absolviert, hätte damals ein Zusammenhang mit dessen ausgeübten Beruf bestanden?

Laut Berufungsschrift hätte Bw. 2003 den Berufspilotenschein erworben. Welche Flugzeuge (Anzahl der Personen?) dürfe er nun fliegen?

Könne er sich mit der derzeitigen Ausbildung als Pilot bei einer Fluglinie bewerben oder seien dazu noch weitere Ausbildungen notwendig?

Laut seinen Angaben hätte dieser einen Berufspilotenschein mit Gewerbeberechtigung erworben. Ab wann würde er beabsichtigen, dieses Gewerbe auszuüben, von wem würden Flugzeuge zur Verfügung gestellt werden?

Hätte er vom AMS, Bildungskonto, etc. Zuschüsse für diese Ausbildung erhalten?

Die Aufwendungen für die Pilotenausbildung wären im Verhältnis zu den nichtselbständigen Einkünften relativ hoch, wie seien die Aufwendungen finanziert worden?

Er werde ersucht, Belege für die Aufwendungen 2003 in Höhe von 19.637,66 € in Kopie vorzulegen, ebenso eine Kopie des im Dezember 2003 erworbenen Pilotenscheines mit Gewerbeberechtigung.

Welche Berufsziele hätte er nun und wovon würde die Verwirklichung abhängen?

Mit Schreiben vom 22. November 2004 wurde obiger Ergänzungsvorhalt wie folgt beantwortet:

Bw. hätte zum damaligen Zeitpunkt selbständig den Beruf eines Finanzdienstleisters mit Gewerbeschein ausgeübt. Als Berufsausbildung liege Pflichtschule vor bzw. sei er gelernter Zimmermann.

Die Schwierigkeit, im genannten Beruf bei der unterschiedlichen Baukonjunktur unterzukommen, hätte ihn veranlasst, dafür zu sorgen, möglichst auf "zwei Beinen" zu

stehen. Die Berufsaussichten im Finanzdienstleistungsberuf seien ebenfalls konjunkturabhängig und es würden immer mehr Konkurrenten in den Markt treten.

Die Tätigkeiten als Berufspilot sowie des Finanzdienstleisters seien nebeneinander möglich, da sich Bw. als Finanzdienstleister die Zeit frei einteilen könne.

Zum Hubschrauberpilot seien große Koordinationsfähigkeiten und gesundheitliche Anforderungen erforderlich. daher würden sich weniger als für normale Flugzeuge melden. Er könne mit dem erworbenen Berufspilotenschein Helikopter bis vier Personen fliegen. Mit dieser Ausbildung könne er sich etwa als Rettungsflyer beim ÖAMTC bewerben. Auf Grund der neuen Gesetzeslage würden hier circa 40 Copiloten benötigt werden.

Zuschüsse hätte Bw. für die Ausbildung nicht erhalten. Die Aufwendungen seien aus den beruflichen Ersparnissen finanziert worden.

Die Belege würden für 2003 beigelegt werden, ebenso der Pilotenschein mit Gewerbeberechtigung.

Es werde ersucht, die Kosten um 1.000,00 € zu reduzieren, da der entsprechend angesetzte Beleg nicht aufliege.

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 29. November 2004 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 seien Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Ergänzend bestimme

§ 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 und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Beruf ermöglichen würden, Werbungskosten seien.

Fortbildungskosten würden dazu dienen, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher

Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf diene (VwGH vom 22.11.1995, 95/15/0161). Ausbildungskosten seien demgegenüber Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen würden. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten sei nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder damit verwandten Tätigkeit vorliege.

Maßgebend sei die konkrete Einkunftsquelle (z.B. das konkrete Dienstverhältnis, die konkrete betriebliche Tätigkeit).

Bei den Aufwendungen für den Erwerb des Berufspilotenscheines hätte die Judikatur bisher stets nicht abzugsfähige Ausbildungskosten angenommen (VwGH vom 17.12.1980, 979/80), wenn der ausgeübte Beruf mit einer Flugzeugführung noch nichts zu tun hatte (VwGH vom 19.5.1967, 262/67).

Werbungskosten könnten bereits vor Erzielung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit anfallen, wenn Umstände vorliegen würden, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen würden (VwGH 15.1.1981, 15/1817/79, 28.5.1986. 85/13/0045) und klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten würden (VwGH 23.6.1992, 92/14/0037), beispielsweise Aufwendungen durch Vorstellungsreisen oder Aufwendungen zur Arbeitsplatzvermittlung.

Der Berufungswerber wäre zum Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung als Finanzdienstleister tätig gewesen und hätte neben dem Beruf die Ausbildung zum Hubschrauberpiloten absolviert. Die Tätigkeit sei mit der eines Piloten in keiner Weise verwandt und in der Berufung seien auch keine Umstände angeführt worden, dass dieser in nächster Zeit als Pilot arbeiten würde.

Es würden daher keine abzugsfähigen Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 vorliegen.

Mit Schreiben vom 30. Dezember 2004 wurde der Antrag gestellt, die obige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Dies mit folgender Begründung:

In der Berufsentscheidung werde die wesentliche Änderung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ab 2003 nicht berücksichtigt. Dort heiße es nun wörtlich, dass Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen würden, als Werbungskosten abzugsfähig seien. Eine parallele Bestimmung sei im § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 eingeführt worden. Dabei setze der Begriff "Umschulung" eine bestehende berufliche Tätigkeit voraus.

In Rz 358 LStR werde darauf hingewiesen, dass die Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen dann abzugsfähig seien, wenn sie derart umfassend wären, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen würden, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt sei. Auch dies sei hier der Fall, da bereits im Jahr 2003 ein Berufspilotenschein erworben worden wäre.

Wie in der Vorhaltsbeantwortung hingewiesen worden wäre, seien gerade im Bereich von Hilfeinsätzen Hubschrauberpiloten vermehrt gefragt. Da nicht jeder für diese Tätigkeit tauglich sei und Ausbildungen sehr lange dauern würden, sei es sogar volkswirtschaftlich bedeutsam, wenn junge Menschen zu derartigen umfassenden Umschulungsmaßnahmen bereit seien.

Am 5. April 2005 wurde obige Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Am 13. Dezember 2005 wurde durch den Senat folgender Ergänzungsvorhalt an Bw. abgefertigt:

1.

Laut vorliegendem Versicherungsdatenauszug sei dieser seit 1. Oktober 2005 bei der Firma R.H. beschäftigt.

Welche Tätigkeit würde er dort ausüben? Welche Ausbildung wäre hierfür Voraussetzung gewesen?

Handle es sich dabei um eine Vollzeitbeschäftigung? Stehe er in einem unbefristeten Dienstverhältnis?

2.

Welche Tätigkeiten würden von ihm in den Jahren 2003, 2004 und 2005 konkret ausgeübt worden sein?

Welche Ausbildung hätte er jeweils dafür in welchem Zeitraum absolviert?

Mit Schreiben vom 9. Jänner 2006 wurde von Bw. wie folgt geantwortet:

1.

Er sei seit 1. Oktober 2005 bei der Firma R.H. als Pilot beschäftigt und weiters für die Bereiche Flugbetrieb und Technikplanung zuständig. Bei seiner Anstellung handle es sich um eine Vollzeitbeschäftigung in einem unbefristeten Dienstverhältnis.

Für das oben angeführte Dienstverhältnis seien folgende Ausbildungen nötig gewesen:

- a. PHPL-Privathubschrauberpilotenschein (Ausbildung 2000-2001)
- b. Funkerprüfung (6. September 2001)
- c. Typrating B-206 (Ausbildung 2003)
- d. CHPL-Berufshubschrauberpilotenschein (Ausbildung 2003)
- e. Erste Hilfe Kurs – 16 Stunden (16 und 17. April 2004)
- f. Flugerfahrung von mindestens 200 Stunden Pilot in Command (2001-2005)
- g. und weiters ein überdurchschnittliches und unentgeltliches Engagement bei Rundflugveranstaltungen und im Flugbetrieb.

2.

1. Juli 2002 bis 5. Juni 2003: H.I.

2. Juni 2003 bis 31. März 2004: V.P.

13. April 2004 bis 8. November 2005: freiberuflicher Finanzdienstleistungsassistent

Am 9. Jänner 2006 wurden die obigen Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens der Amtspartei übermittelt mit der Frage, weshalb die gegenständlichen Kosten nicht als solche für Umschulungsmaßnahmen iSd § 16 Abs. 1 Z 19 EStG 1988 anerkannt worden seien.

Mit Telefonat vom 30. Jänner 2006 wurde durch die Vertreterin der Amtspartei mitgeteilt, dass keinerlei Stellungnahme zu obigen Ermittlungsergebnissen abgegeben werde und man mit einer stattgebenden Berufungsentscheidung einverstanden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 fallen darunter auch 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.

Bw. hat im Zuge des Ermittlungsverfahrens umfassend dargetan, dass die Ausbildung zum Hubschrauberpiloten nicht nur begonnen, sondern auch abgeschlossen worden ist. Eine Vielzahl von Teilerfordernissen wurde von ihm absolviert.

Da Bw. nicht nur glaubhaft machen konnte, dass die Aufwendungen auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen – und somit Umschulungsmaßnahmen im obigen Sinne darstellen, sondern er seit Oktober 2005 die angestrebte Tätigkeit bereits ausübt, war der Berufung stattzugeben.

Die Werbungskosten waren mit 18.637,66 € anzusetzen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 1. Februar 2006