

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin A in der Beschwerdesache B, vertreten durch Steuerberater , gegen die Bescheide des Finanzamts FA vom 20.01.2014 und 14.4.2015, betreffend Einkommensteuer 2012 und 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der nunmehrige Beschwerdeführer (= Bf) machte in den Jahren 2007 bis 2009 eine Umschulung zum Berufspiloten und Fluglehrer.

2010 bis 2013 bewarb er sich laut Akteninhalt bei 11 Fluggesellschaften als Pilot (Kopie von Bewerbungen mit gleichem Text, Einlangen ist nicht bestätigt); laut Akteninhalt fanden davon bei 4 zum Teil mehrere Runden assessments statt, Aufnahmen erfolgten jedoch keine. Eine Fluggesellschaft dieser 4 gab laut Bf im Juli 2013 die mündliche Zusage, dass er die nächste freie Stelle erhalten werde; eine Luftfahrtgesellschaft sagte ab, bei einer bestand er die erste Stufe, bei einer kam er bis zur dritten Stufe des assessments. – Soweit aktenkundig, hat der Bf bis 07/2015 keine Stelle als Berufspilot erhalten.

Er war minimal bis 2011 als Fluglehrer tätig und bezog daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Bf bezog zumindest ab 2007 bis in den beschwerdegegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer einer GmbH, er hatte fallweise auch Einkünfte aus den Tätigkeiten als Bausachverständiger und in den Jahren vor dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum aus der Projektabwicklung bei einem Flughafenausbau.

Im beschwerdegegenständlichen Jahr 2012 machte er nun Umschulungskosten in Höhe von insgesamt 22.152,97 € geltend, die sich zusammensetzten aus Start- und Landegebühren, Fachliteratur, Reisekosten, Kosten betreffend Flugtauglichkeitsgutachten, Austro-Control-Lizenzen, ICAO-Kart, EuroFPL Upgrades, geringwertige Wirtschaftsgüter

und "Type Rating C525". (Das Type Rating berechtigt zum Führen bestimmter Flugzeugtypen).

Im beschwerdegegenständlichen Jahr 2013 machte er Umschulungskosten in Höhe von 5.091,28 € geltend, die sich zusammensetzten aus Kosten für Prüfungsflug, Flugkarten, Austro Control, EuroFPL Upgrades, Tauglichkeitsgutachten und Airlink.

Das Finanzamt qualifizierte o.a. Beträge nicht als Umschulungskosten; im Wesentlichen begründete es damit, dass sich die Frage stelle inwieweit jemals ein Steuersubstrat vorliegen werde, zumal Indiz für eine Beschäftigung derzeit nur eine mündliche Zusage für die nächste freie Stelle sei: In Anbetracht der Größe des Anbieters (5 Maschinen) sollte sich in absehbarer Zeit ein Pilotenbedarf ergeben. Der Aufwand werde somit vorerst nicht berücksichtigt, könne aber im Zuge einer Erledigung gemäß § 295a BAO ab einer Beschäftigung rückwirkend erfolgen.

Dagegen wurden rechtzeitig Beschwerden eingebracht und im Wesentlichen (sowie in nachfolgenden Schreiben und Auskünften) ausgeführt, dass die Ausbildung zum Berufspiloten darauf abziele, große Verkehrsflugzeuge zu steuern und Einkünfte zu erzielen; persönliche Neigungen könnten damit nicht in Verbindung gebracht werden, vor allem da er Vater zweier schulpflichtiger Kinder sei, über kein Vermögen verfüge von dem er und seine Familie leben könnten und er in seiner bisherigen beruflichen Tätigkeit letztlich nicht dauerhaft Fuß fassen konnte. Aus den zahlreichen Bewerbungen sei die ernsthafte Absicht zur Einkünfterzielung zu ersehen. Seine Gattin bezieht laut Akteninhalt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Lehrerin.

Es ergingen abweisende BVEs, worauf Vorlageanträge gestellt wurden.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Sie sind jedenfalls Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs abzielen (inhaltlich deckungsgleich mit § 16 Abs. 1 Z 10 leg.cit.).

Absicht des Gesetzgebers war, die Berücksichtigung von Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen als vorweggenommene Betriebsausgaben (bzw. Werbungskosten) zu ermöglichen (vgl. Erläuterungen zum Abgabenänderungsgesetz 2004, 686 BlgNr., XXII. GP, 11).

Laut VwGH 15.9.2011, 2008/15/0321 ist die ausdrücklich genannte Voraussetzung, die umfassenden Umschulungsmaßnahmen müssten auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs abzielen, in Verbindung mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu sehen.

Bildungsmaßnahmen, getätigt aus Gründen des persönlichen Interesses, stellen demnach Kosten der Lebensführung dar und sind vom Abzug ausgeschlossen. Abzugsfähig sind also Aufwendungen, die – auch unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Kosten – zur Sicherung des künftigen Lebensunterhalts des Steuerpflichtigen beitragen sollen und daher künftiges Steuersubstrat darstellen.

Es ist anhand objektiver Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall zu beurteilen, ob der Wille des Steuerpflichtigen darauf gerichtet ist, sich eine neue Einkunftsquelle durch die Ausübung eines anderen Berufs zu verschaffen.

Es ist festzuhalten, dass der VwGH w.o.a. die gesetzgeberische Absicht dahingehend interpretierte, dass solche Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen abzugsfähig sind, die künftiges Steuersubstrat darstellen, indem sie zur Sicherung des künftigen Lebensunterhalts des Steuerpflichtigen beitragen sollen.

Bei Anlegen dieser Kriterien auf den beschwerdegegenständlichen Sachverhalt ist festzuhalten, dass der Bf vorbrachte, ab 2010 durch Bewerbungen bei diversen (oben zahlenmäßig angeführten) Fluggesellschaften versucht habe, eine Anstellung gemäß seiner Ausbildung zum Berufspiloten – ab 2012 auch gemäß seiner beschwerdegegenständlich erweiterten Ausbildung durch Type Ratings – zu erlangen: Lediglich eine Fluggesellschaft gab im Juli 2013 die mündliche Zusage, ihm den nächsten freien Pilotenarbeitsplatz zu geben, was aber nicht geschehen ist. Hinsichtlich der anderen Fluggesellschaften, bei denen assessments stattfanden, sagte eine ab, bei einer bestand er die erste Stufe, bei einer kam er bis zur dritten Stufe und erfolgte ebenfalls keine erfolgreiche Auswahl. Bei den restlichen Luftfahrtgesellschaften, bei denen der Bf nicht zum Assessmentverfahren eingeladen wurde, ist ein späterer Kontakt hinsichtlich etwaiger Assessmentverfahren oder Aufnahme nicht amtsbekannt.

Es ist insoweit bei Beachtung der erfolglosen Postensuche als Berufspilot ab 2010 davon auszugehen, dass eine Anstellung für den Bf bei den von ihm angeschriebenen Luftfahrtgesellschaften nicht mehr erfolgen wird, zumal dort, wo das assessment nicht zum Erfolg führte, eine Aufnahme ohnehin nicht erfolgen wird und dort, wo nicht einmal eine Antwort auf die Bewerbung kam, nicht vorstellbar ist, dass in diesen Jahren seit Bewerbung des Bf's keine Pilotenplätze frei wurden und diese nicht nachbesetzt wurden, also man bei Interesse den Bf sicher zeitnah zum assessment eingeladen hätte. Auch die mündliche Zusage einer Luftfahrtgesellschaft im Juli 2013, wonach der Bf die nächste freie Pilotenstelle erhalten werde, ist in diesem Sinne zu werten, zumal gerade die fehlende Form der schriftlichen Zusage die gewünschte Unverbindlichkeit des Luftfahrtunternehmens zeigt und aus dem Faktum, dass laut Aktenlage bis 07/2015 keine entsprechende Anstellung erfolgte, bei einer allgemein bekannten Fluktuation in dieser Berufssparte mit einer verbindlichen Anstellung des Bf's in diesem Betrieb nach den Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens nicht mehr zu rechnen ist.

Der Bf versuchte offenkundig auch nicht, Fluggesellschaften in anderen Kontinenten oder zumindest in entfernteren Destinationen zu kontaktieren, was eine mögliche Streuung der Erfolgsrate gebracht hätte.

Auch stellte der Bf seine Fluglehrertätigkeit im Jahr 2011 ein, was schließen lässt, dass die gegenständliche Type Rating-Ausbildung von ihm nur für die Tätigkeit als Berufspilot, aber nicht als Fluglehrer in diesem Bereich gewünscht ist, also eine breitere Streuung der Anwendung dieser Type Rating-Ausbildung in Folge dessen nicht möglich ist.

Es ist in der Folge davon auszugehen, dass der Bf in Zukunft seinen Lebensunterhalt (und den seiner Familie) nicht von einer Tätigkeit als Berufspilot bestreiten wird (die Tätigkeit als Fluglehrer bestand im beschwerdegegenständlichen Zeitraum ohnehin nicht mehr).

Es erscheint neben den o.a. objektiven Tatsachen der Bewerbungsschreiben mit nicht bestätigtem Einlangen und nicht erfolgten Aufnahmen durch Unternehmen bei denen assessments durchgeführt wurden auch die subjektive Haltung des Bf's zur Erlangung eines "künftigen Steuersubstrats" nicht universell genug vorzuliegen, zumal (w.o.a.) die Fluglehrertätigkeit eingestellt wurde, die eventuell auch im Bereich des Type Ratings angeboten hätte werden können und (w.o.a.) die Bewerbungen nicht auf weiter entfernt lokalisierte Fluggesellschaften ausgedehnt wurden.

Allein der Umstand, dass die Berufspilotenausbildung zum Führen von Linienflugzeugen berechtigt, also zum Fliegen mit Privatflugzeugen keine Berufspilotenausbildung erforderlich ist, bringt nichts für die Beschwerde, da ein spezielles Interesse an der Berufspilotenausbildung i.V.m. dem Führen nur von diesen zu bedienenden Flugzeugen durchaus Motiv für diese Ausbildung sein kann. Das Vorliegen der Sorgepflicht für zwei schulpflichtige Kinder und das Fehlen von Vermögen, von dem seine Familie und er leben könnten, ist dem nicht hinderlich, da der Bf ja nachweislich Einkünfte aus selbständiger Arbeit bezieht und seine Frau als Lehrerin erwerbstätig ist.

Es ist somit bei Beachten sämtlicher o.a. Ausführungen davon auszugehen, dass die beschwerdegegenständlichen Kosten nicht zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen und i.d.F. Kosten der Lebensführung darstellen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist im beschwerdegegenständlichen Fall nicht zulässig, da die Rechtsfrage durch Gesetz und Rechtsprechung ausführlich geklärt ist.

Linz, am 27. Juli 2015