

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.XY gegen den Bescheid des Finanzamtes Z. vom 09.10.2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Das Verfahren begann vor dem 1. Jänner 2014 und damit vor Installierung des nunmehr zuständigen Bundesfinanzgerichtes (BFG). Der angefochtene Bescheid wurde vom im Spruch angeführten Finanzamt (FA nunmehr: belangte Behörde) erlassen und die dagegen erhobene Berufung (nunmehr: Beschwerde) noch dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Das FA erließ in weiterer Folge die Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) vom 15. Jänner 2013. Daher werden in der Darstellung des Verfahrensganges noch die damaligen Behörden genannt.

Die **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011** langte am 2. Juli 2012 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Darin gab der Beschwerdeführer (= Bf.) eine bezugsauszahlende Stelle an und ein Kind, für das er Familienbeihilfe bezog. Als Beruf gab der Bf. Verkehrsflugzeugführer an. Als Werbungskosten erklärte der Bf. Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von € 75,00 sowie Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von € 35.000,00. An Sonderausgaben erklärte der Bf. Prämien zu Personenversicherungen in Höhe von € 1.000,00.

Mit Ergänzungersuchen vom 1. August 2012 (AS 1 f.) wurde der Bf. ersucht, eine Aufstellung sowie die Belege betreffend der Werbungskosten vorzulegen. Weiters wurde der Bf. ersucht, eine Erklärung abzugeben, in welchem Zusammenhang die Fortbildungskosten mit seiner ausgeübten Tätigkeit stünden.

Am 9. Oktober 2012 wurde der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011** (AS 3 ff.) F.Ilt. Darin wurden von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag in Höhe von € 75,00 sowie der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132,00 abgezogen, sodass sich der Gesamtbetrag der Einkünfte auf € 22.293,00 belief. Davon wurden die Topf-Sonderausgaben in Höhe von € 250,00 subtrahiert, sodass sich ein zu vF.uerndes Einkommen von € 22.43,22 errechnete. Die Einkommensteuer errechnete sich mit € 3.910,66, von der die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 244,83 und eine Rundungsdifferenz von € 0,17 abgezogen wurden. Die Abgabennachforderung betrug demnach € 3.666,00. Zur Begründung dieses Bescheides wurde Folgendes ausgeführt:

Die Kinderbetreuungskosten könnten nicht berücksichtigt werden, weil dem Bf. für das Kind im Kalenderjahr nicht für mehr als sechs Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zustünde. Da er trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe, könnten die geltend gemachten Aufwendungen (d.s. Aus-/Fortbildungskosten) nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorlägen.

Gegen den vorangeführten Einkommensteuerbescheid wurde mit Schreiben vom 9. November 2011 die als **Berufung** (AS 7) bezeichnete Beschwerde erhoben und vorgebracht, dass zu den erklärten Werbungskosten dem Finanzamt eine detaillierte Aufstellung zukommen werde. Es handle sich dabei ausschließlich um die Ausbildungskosten des Bf. zum Verkehrsflugzeugführer mit anschließendem Type-Rating bei seinem jetzigen (d.i. zum Zeitpunkt der Erhebung der Berufung) Arbeitgeber.

Als **Anlage zur Berufung** (AS 8 ff.) langte beim Finanzamt am 22. November 2012 ein Schreiben des Bf. ein, in dem er Folgendes ausführte:

Es handle sich hierbei in der Summe um die Rückzahlung seiner Darlehen für die Ausbildung zum Verkehrsflugzeugführer mit anschließendem Type-Rating. Laut beiliegendem Kostenvoranschlag der Flugschule A., seien ihm in den Jahren 2004 bis 2006 Ausbildungskosten in Höhe von netto € 50.000,00 entstanden (einzelne Belege könnten auf Nachfrage nachgereicht werde). Hinzuzurechnen seien Lebenshaltungskosten aus dieser über € 30.000,00, die zusammen mit den Ausbildungskosten als Darlehen über € 80.000,00 von seinem Onkel aufgenommen, aber von ihm beglichen worden seien. Weitere Kosten von knapp € 28.000,00 seien ihm für ein sogenanntes Type-Rating für sein F.s Flugzeugmuster bei der B. entstanden. Dies sei Einstellungskriterium gewesen, um den Dienst bei der Fluglinie auf dem entsprechendem Muster antreten zu können (siehe Vereinbarung mit dem Arbeitgeber).

Für beide Ausbildungsabschnitte habe er Kredite bei unterschiedlichen Banken aufgenommen, um damit seinen jetzigen Beruf bei seinem derzeitigen Arbeitgeber

auszuüben. Die € 80.000,00 habe er durch seinen Onkel bei zwei deutschen Banken erhalten. Eine Umschuldung der noch offenen Beträge auf seinen Namen habe heuer bei der F.n Bank stattgefunden. Grund hiefür seien bessere Konditionen gewesen. Für die Begleichung des Type-Ratings hab er sich im Jahr 2008 an die Bank G. gewendet, 2009 sei die Bereitstellung des Kredites auf seinen Namen erfolgt. Im Folgenden führte der Bf. eine Überblick seiner aufgenommenen Kredite an:

1. Volksbank (VB) € 30.000,00 bis 2012;
2. S.E. € 50.000,00 bis 2012;
3. F. Bank (seit 2012 auf zehn Jahre) € 75.000,00 zur Umschuldung von VB und SPK;
4. Bank G. € 20.000,00 seit 2009 sieben Jahre;
5. Bank G. € 15.000,00 seit 2009 sieben Jahre.

Daraus resultiere folgende monatliche Belastung:

bis 2012:	ab 2012:
€ 242,00 VB	€ 510,95 F. Bank
€ 141,25 SPK	
€ 298,14 Bank G.	€ 286,44 Bank G.
€ 231,33 Bank G.	€ 223,77 Bank G.
total: € 912,72 p.M.	total: € 1.021,16

jährliche Belastung: für 2011: € 10.952,64; ab 2012: € 12.253,92.

Als Anlage zu diesem Schreiben wurden folgende Unterlagen übermittelt:

1. Kostenvoranschlag der A. GmbH. vom 19. Jänner 2005 betreffend ATPL (JAR-FCL PPL vorhanden.

ATPL:	Preise in €
ATPL Theorie Teil 1	4.900,00
Verwaltung	400,00
Anmeldegebühren LBA ca.	138,00
Unterrichtsmaterial ca.	600,00
100:00 h CBT-Training	0,00
ATPL Theorie Teil 2	4.900,00
Prüfungsgebühren zur Zeit ca.	583,00
30:00 h PA28C 1-mot. VFR m.L. à € 223,50	6.705,00
45:00 h PA28R 1-mot. IFR à € 266,00	11.970,00
12:30 h PA44 Seminole 2-mot. IFR à € 359,00	4.487,00

40:00 h FNPT II B200 2-mot. à € 179,00	7.160,00
02:30 h ca. PA44 Checkflug IFR/CPL à € 282,00	705,00
zuzügl. Lande-, Anflug-, Prüfergebühren + USt.	1.500,00
	44.048,50
MCC:	
25:00 h MCC Theorie + CPT	360,00
10:00 h MCC FNPT II Beech 200 2-mot. à € 180,00	1.800,00
Gesamtkosten	46.208,50

2. F. Seite des Ausbildungsvertrages zwischen der A. GmbH. und dem Bf. (AS 12):

Vertragsgegenstand: Die A übernimmt die Ausbildung zum Erwerb der Erlaubnis/Berechtigung MCC - Boeing 737 (2- oder 3-Mann Crew) aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen und des Ausbildungsvertrages. Ausbildungskosten € 3.950,00.

3. F. Seite des Ausbildungsvertrages zwischen der A. GmbH. und dem Bf. (AS 13):

Vertragsgegenstand: Die A. GmbH. übernimmt die Ausbildung zum Erwerb der Erlaubnis/Berechtigung US-PPL Umschreibung in PLL JAR FCL und ATPL-Ausbildung aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen und des Ausbildungsvertrages. Ausbildungskosten: PPL: € 50,00 Verwaltung, € 200,00 Theorie, ATPL: € 400,00 Verwaltung, € 9.880,00 Theorie, ca. € 600,00 Lehrmaterial (+ gesetzl. USt).

4. Bescheinigung der A. GmbH. vom 10. Jänner 2011 (AS 14), womit dem Bf. bescheinigt wird, dass er sich vom 5. Juli 2004 bis 19. Juni 2006 an der genannten und staatlich anerkannten Schule in der Berufsausbildung zum Verkehrsflugzeugführer (ATPL) befunden habe.

5. Bestätigung der B. vom 28. Februar 2011 (AS 16), womit dem Bf. bestätigt wird, dass er seit 31. März 2008 als Copilot bei B. angestellt sei (derzeit im Ausmaß von 60%).

6. Vertrag zwischen dem Bf. und Herrn M.C. (= Onkel des Bf.) vom 15. und 19. Jänner 2004 (AS 20). In diesem Vertrag wird festgehalten, dass Herr M.C. seinem Neffen zum Zwecke seiner Pilotenausbildung einen Betrag von € 50.000,00 zur Verfügung stellt. Dieser Betrag sei durch Aufnahme eines Darlehens bei der S.E. finanziert worden. Zur Absicherung der Sparkasse sei eine Grundschuld im Grundbuch des Herrn M.C. eingetragen worden. Der mit der genannten Sparkasse abgeschlossene Darlehensvertrag sei beiden Seiten bekannt. Der Bf. verpflichtete sich zur Verzinsung und Rückführung des Darlehens und zur Freistellung des Herrn M.C. die monatlichen Zins- und Tilgungsraten pünktlich zu erbringen. Sollte Herr M.C. aus dem Darlehensvertrag durch die genannte Sparkasse in Anspruch genommen werden, sei der Bf. verpflichtet, ihn unverzüglich

freizustellen. Zur Absicherung der Ansprüche des Herrn M.C. trete der Bf. seine gegenwärtigen und zukünftigen Rechte auf die Versicherungsleistungen bis zur Höhe des jeweiligen Darlehensbetrages aus dem Versicherungsvertrag Nr. L 21 XXXXXX/9 00 bei der H. Versicherung ab.

7. Bestätigung über die Schuldentlastung zwischen dem Bf. und Frau V.C. und Herrn M.C. vom 28. August 2012 (AS 21). Damit wird bestätigt, dass der Bf. das Ausbildungsdarlehen in Höhe von € 80.000,00 vollständig zurückbezahlt habe.

8. Vereinbarung über ein Darlehen zur Type-Rating-Ausbildung vom 28. Jänner 2008 (AS 22 ff.) zwischen der B., im Folgenden "VO" genannt und dem Bf. als Darlehensnehmer. In der Präambel dieses Vertrages wird Folgendes festgehalten: Der Darlehensnehmer bewerbe sich bei der VO für eine Stelle als Pilot. Die VO nehme nur ausgebildete Piloten in ein Dienstverhältnis. Ein zu beschäftigender Pilot müsse also nicht nur einen theoretischen Linienpilotenschein aufweisen, sondern auch über die entsprechende Typengenehmigung (Type Rating) für einen bei der VO verwendeten Flugzeugtyp verfügen. Interessenten, welche über eine solche Berechtigung nicht verfügen und eine solche Ausbildung absolvieren möchten, organisieren sich diese grundsätzlich selbst. Um den Interessenten die Teilnahme an der Ausbildung zu erleichtern, gewähre die VO ein Darlehen in Höhe der Ausbildungskosten, welches sich im Fall des Zustandekommens eines Dienstverhältnisses über einen Zeitraum von fünf Jahren amortisiere. Die Ausbildung selbst erfolge unabhängig von einer tatsächlichen Beschäftigung zu VO. Zum Zeitpunkt des Abschlusses dieser Vereinbarung bestehe zwischen den Vertragspartnern kein Beschäftigungsverhältnis.

Im Einzelnen wurden folgende Vereinbarungen getroffen:

8.1. Die VO gewähre dem Darlehensnehmer ein Darlehen in Höhe von € 27.615,00 zur Absolvierung des Type Ratings für das Flugzeug der Type CRJ. Der Darlehensbetrag abzüglich des Spesenersatzes werde direkt an die Ausbildungsstelle überwiesen. Der Spesenersatz in der Höhe von € 2.000,00 werde vorab auf ein vom Darlehensnehmer bekanntzugebendes Konto überwiesen. Das Darlehen werde mit 3% p.a. verzinst.

8.2. Die Rückzahlung des Darlehens werde wie folgt vereinbart:

- Werde die Ausbildung vor Erreichen des Ausbildungszieles - aus welchem Grund immer - beendet, dann sei der zugezählte Darlehensbetrag samt Zinsen binnen 30 Tagen ab Beendigung der Ausbildung zur Rückzahlung fällig.

- Werde die Ausbildung erfolgreich beendet und erfolge nach Beendigung dieser Ausbildung innerhalb von 30 Tagen - aus welchem Grund auch immer - kein Abschluss eines Dienstverhältnisses als Pilot mit VO, dann sei der gesamte Darlehensbetrag samt Zinsen binnen weiterer 30 Tage nach Beendigung der Ausbildung zu Rückzahlung fällig oder es werde mit VO eine andere Vereinbarung getroffen.

- Komme ein Dienstverhältnis als Pilot zwischen dem Darlehensnehmer und VO zustande, dann erlösche das Darlehen nach einer gesamten Dauer des Dienstverhältnisses als Pilot von fünf Jahren.
- Ende das zustandegekommene Dienstverhältnis als Pilot - aus welchem Grund auch immer - vor Ablauf von fünf Jahren, dann sei der noch nicht amortisierte aliquote Betrag samt Zinsen binnen 14 Tagen nach Zugang der Beendigungserklärung, spätestens mit der Beendigung des Dienstverhältnisses fällig. Der Darlehensnehmer stimme ausdrücklich einer Aufrechnung mit allfälligen Ansprüchen, die bei der Beendigung des Dienstverhältnisses fällig werden, zu.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 15. Jänner 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde Folgendes ausgeführt:

Werbungskosten seien gemäß § 16 EStG (1988) Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 19 seien Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden seien. Laut den vorgelegten Unterlagen seien dem Bf. im Jahr 2005 Fortbildungskosten erwachsen. Für diese Ausgaben sei ein Kredit aufgenommen worden. Durch die Aufnahme eines Kredites könne die Verausgabung der Aufwendungen nicht in ein anderes Jahr verlagert werden. Für den Zeitpunkt des Abzuges von Werbungskosten komme es nicht auf die eingetretene Minderung der Leistungsfähigkeit durch die Tilgung eines zum Zweck der Finanzierung der Ausgaben aufgenommenen Kredites an, sondern anders als bei außergewöhnlichen Belastungen auf die tatsächliche Bezahlung der Aufwendungen. Für das Jahr 2013 könne aus den vorhin angeführten Gründen kein Freibetragsbescheid in der beantragten Höhe ausgestellt werden.

Mit Schreiben vom 14. Februar 2013 stellte der Bf. den **Vorlageantrag** (AS 37 f.). Darin führte der Bf. Folgendes aus:

Die Argumentation des Finanzamtes sei unvollständig und fehlerhaft. Fortbildungskosten seien, wie in der Anlage zur Erstberufung belegt, zwischen 2004 und 2006 in Höhe von € 50.000,00 an der deutschen Flugschule A. GmbH. entstanden. Die Ausbildung zum Verkehrspiloten sei berufsbegleitend durchgeführt worden. Er sei als Flugbegleiter für die Fluglinie D. beschäftigt gewesen. Bei erstmaligem Berufsantritt zum First Officer sei im zweiten Ausbildungsabschnitt noch ein Type-Rating hinzugekommen, dass in Absprache mit seinem österreichischen Arbeitgeber Anfang 2008 ebenfalls an einer deutschen Einrichtung absolviert worden sei. Somit erstrecke sich der gesamte Ausbildungszeitraum auf die Jahre 2004 bis 2008. Die Kredite zur Tilgung der damals angefallenen Kosten der Ausbildung über zusammen € 80.000,00 liefen indes bis 2016/2023 auf seinen Namen, mit einer monatlichen Belastung von derzeit € 1.020,00.

Die deutsche Rechtsprechung, an der er sich als deutscher Staatsbürger zur Ausbildungszeit 2004 bis 2008 orientiert habe, sehe eine eindeutige Regelung vor, wonach Ausbildungskosten, die in Form einer Fortbildung zustande kämen, zur Gänze als

Werbungskosten geltend gemacht werden könnten. Darlehen/Kredite zur Finanzierung der Ausbildungskosten könnten per Verlustvortrag auf die nächsten Jahre übertragen werden, sollten die Ausbildungskosten die positiven Einkommensteuern während der Ausbildungszeit übF.igen. Es könnte unmöglich österreichisches Steuerrecht sein, von einem Steuerzahler zu verlangen, Zweitausbildungskosten/Fortbildungskosten in der Größenordnung von € 80.000,00 in einem Jahr abzugelten, zumal das Finanzamt vom falschen Abschlussjahr ausgegangen sei. Hinzu komme die Tatsache der Darlehensbindung bei seinem Arbeitgeber. Diese Vereinbarung untermauere seine berufliche Verpflichtung beim Dienstgeber fünf Jahre zu verweilen, damit sich die Ausbildungskosten amortisieren. Dieses Bonding sei mit Ende 2013 abgelaufen. Er ersuche die Konstellation unter oben angeführten Gründen zu berücksichtigen.

Nachfolgend führt der Bf. einen Musterprozess eines Piloten in Deutschland an, BFH-Urteil vom 28. Juli 2011, VI R 5 /10. Vorweggenommene Werbungskosten durch Berufsausbildungskosten bei später auch im Ausland ausgeübter Tätigkeit - § 12 Nr. 5 EStG lasse Vorrang des Werbungskostenabzuges unberührt. Systematisches Zusammenwirken der §§ 9 Abs. 1 10 Abs. 1 Nr. 7, 12 EStG. Anforderungen an einen grundsätzlichen Systemwechsel im Einkommensteuerrecht - Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Danach werden Entscheidungsgründe des vorgenannten BFH-Urteils angeführt.

Mit **Ergänzungersuchen** vom 6. März 2014 wurde der Bf. ersucht, Kopien der Rechnungs- und Zahlungs- bzw. Überweisungsbelege betreffend seine Ausbildungskosten zum Verkehrsflugzeugführer mit anschließendem Type-Rating an das Bundesfinanzgericht zu übermitteln. Des Weiteren wurde der Bf. ersucht, eine vollständige Kopie seines Ausbildungsvertrages nachzureichen. Drittens wurde der Bf. aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht die berufungsrelevanten Kreditverträge vollständig kopiert zu senden.

Mit **Schreiben vom 4. April 2014** wurde das vorgenannte Ergänzungersuchen vom Bf. beantwortet. Darin führte er aus, dass die geforderten Unterlagen mit Ausnahme der Rechnungskopien aller Ausbildungsschritte im Zeitraum 2004 bis 2006 übermittelt würden. Diese beinhalteten einen ganzen Ordner und könnten nicht in einer einzelnen Briefsendung übersendet werden.

Die gesamten Ausbildungskosten hätten sich analog dem beigefügten Kostenvoranschlag verhalten, in Summe vom PPL-ATL ca. Euro 60.000. Hinzu komme noch der Ausbildungsvertrag über ca. Euro 28.000, der mit seinem jetzigen Arbeitgeber abgeschlossen worden sei.

Diesem Antwortschreiben wurden folgende Unterlagen angeschlossen:

- a) Bescheinigung vom 10. Jänner 2011 der A., GmbH. in der dem Bf. bescheinigt wird, vom 5. Juli 2004 bis 19. Juni 2006 sich in der genannten Schule in der Berufsausbildung zum Verkehrsflugzeugführer befunden zu haben. Der Bf. habe keine Ausbildungsvergütung erhalten.

b) Ausbildungsvertrag zwischen dem Bf. und A. GmbH. vom 2. Juli 2004. Unter dem Punkt 4. "Zahlungen" wurde vereinbart, dass der reservierte Schulungsplatz erst nach fristgerechter Zahlung (der Verwaltungsgebühren) sichergestellt sei. Die Theoriegebühren würden nach dem Beginn der Theorieausbildung berechnet. Die Berechnungen der praktischen Ausbildung erfolge bei einer Ausbildung in Deutschland unmittelbar nach der Durchführung der jeweiligen praktischen Ausbildung. Bei einer Ausbildung in den USA seien die USA-Ausbildungskosten vor dem Beginn der Ausbildung zu zahlen.

Als "Ausbildungskosten" wurden im Ausbildungsvertrag folgende Positionen angeführt:

bei PPL: Verwaltung: Euro 50, Theorie: Euro 200,

bei ATPL: Verwaltung Euro: 400, Theorie Euro 9.880, Lehrmaterial Euro 600 (circa).

c) Ausbildungsvertrag zwischen dem Bf. und der A. GmbH. vom 26. April 2006. Der Punkt 4 betreffend Zahlungen gleicht den Ausführungen unter b).

An Ausbildungskosten wurden Euro 3.950 vereinbart.

d) Aufgliederung der Kosten für eine ATPL-Ausbildung nach dem Multi Crew Concept JAR-FCL ab 1. Jänner 2013.

Kosten für die ATPL-Theorie Teil 2 über Euro 11.750.

Kosten der ATPL-Praxis Teil 2 über Euro 38.298.

Kosten für MCC-Theorie und Flugsimulator über Euro 2.240 und Euro 3.950.

Gesamtkosten: Euro 57.098.

e) Aufstellung der Ausbildungskosten für die PPL (A)-Ausbildung: Gesamtkosten für die Theorie- und CBT-Stunden: Euro 9.968,46 (brutto).

f) Kostenvoranschlag vom 19. Jänner 2005 wie oben als Anlage zur Berufung;

g) Abschlusszeugnis für den Bf. vom 5. April 2008 für die Typenschulung am CRJ.

h) Certificate für den multi-crew co-operation course vom 27. April bis 15. Mai 2006 betreffend die B737-300/400.

i) Zeugnis über die theoretische Prüfung und deren erfolgreiche Ablegung vom 21. November 2005 bis zum 23. November 2005 zum Erwerb der Verkehrspilotenlizenz (Flugzeug).

j) Schreiben der B. vom 28. Jänner 2008 über die Anstellung als Co-Pilot/Typerating. Es wird in diesem Schreiben ausgeführt, dass die Kosten für die Erbringung des Typeratings Euro 27.615 betragen. Die Eintragung des Typeratings auf dem CRJ in die Lizenz ist wiederum Voraussetzung für den Abschluss eines Dienstverhältnisses bei B..

k) Vom selben Tag datiert eine Vereinbarung über ein Darlehen zur Type Rating - Ausbildung zwischen dem Bf. und der B.. Das Darlehen betrug Euro 27.615. Die Rückzahlung des Darlehens wurde - wie in der Anlage zur Berufung unter Punkt 8.2. ausgeführt - vereinbart.

I) Jahreskontoauszug der V.B. für den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011. Auf diesem Jahreskontoauszug sind monatliche Belastungen für Darlehenszinsen und Gebühren in Höhe von Euro 108,07 bis Euro 109,50 aufgelistet. Die jährlichen Darlehenszinsen beliefen sich auf Euro 1.293,48. Diese Kontobelastungen erfolgten für das Konto Nr. 160yyyy. von Herrn M.C..

m) Jahreskontoauszug der S.E. für den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011. Die jährlichen Darlehenszinsen sind mit Euro 2.047,10 ausgewiesen.

n) SEPA- Überweisungsbeleg der F. Bank vom 16. August 2012 über Euro 75.142,64 an M.C. und V.C..

o) Kreditzusage der F. Bank vom 3. August 2012 zugunsten des Bf.. Als Verwendungszweck ist angegeben, dass der Kredit privaten Zwecken diene.

p) Kreditvereinbarung vom 17. April 2009 zwischen dem Bf. und der Bank G. über Euro 20.000. Die monatliche Kreditrate beträgt Euro 298,14. Laut Bestätigung vom 19. März 2013 hat der Bf. im Jahr 2012 Euro 3.465,02 geleistet.

q) Kreditvereinbarung vom 29. Juni 2009 zwischen dem Bf. und der Bank G. über Euro 15.000. Die monatliche Kreditrate beträgt Euro 231,33. Laut Bestätigung vom 19. März 2013 hat der Bf. im Jahr 2012 Euro 2.708 geleistet.

Am 16. April 2014 brachte der Bf. einen Ordner mit Unterlagen zu seiner Ausbildung als Verkehrsflugzeugführer in das Bundesfinanzgericht. Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, welche Rechnungen der Bf. im Zeitraum 2004 bis 2006 zu begleichen hatte. In der nachfolgend angeführten Tabelle sind diese Rechnungen, sämtlich von der A. GmbH. ausgestellt, aufgelistet:

Rechnung vom	Text	Betrag in Euro (brutto)
10. 09. 2004	APL-Theoriegebühren, Handouts, Verwaltungskosten	10.896,00
29. 11. 2004	1 PPL Kührband	22,00
27. 08. 2004	1 Aristo Aviat	194,00
03. 08. 2004	BAM TLD-D-50	155,36
15. 07. 2004	1 PPL Kühr Band 8	27,00
19. 07. 2004	1 PPL Fragenkatalog	39,50
07. 07. 2004	1 FÖH Klös, 1 ICAO Karte	47,40
02. 09. 2004	Schulung D-EDUS, Lehrer- u. Landegebühren,	198,70
08. 07. 2004	BZF I Theorieausbildung	317,00
08. 07. 2004	PPL Theoriegebühren	250,00

10. 09. 2004	ATPL-Theoriegebühren, Handouts, Verwaltungskosten	10.896,00
13. 01. 2005	Schulung D-EONT, Lehrer- u. Landegebühren	276,05
14. 12. 2005	2 x Simulatorschulung 2-Mot.	720,00
15. 12. 2005	Simulatorschulung 2- Mot.	360,00
16. 12. 2005	Simulatorschulung 2-Mot.	360,00
19. 12. 2005	Simulatorschulung 2-Mot.	360,00
31. 01. 2006	Gutschrift Simulatorschulung	- 360,00
10. 01. 2006	2 x Simulatorschulung 2-Mot.	720,00
16. 01. 2006	3 x Simulatorschulung 2-Mot.	1.080,00
20. 01. 2006	2 x Simulatorschulung 2-Mot.	720,00
23. 01. 2006	Simulatorschulung 2-Mot.	360,00
25. 01. 2006	Simulatorschulung 2-Mot.	360,00
30. 01. 2006	Simulatorschulung, Schulung D-EXXB, Lehrer- u. Landegebühren	772,49
31. 01. 2006	Schulöung D-EXXC, Lehrer- u. Landegebühren	412,49
06. 02. 2006	Schulung D-EXXA, Lehrer- u. Landegebühren	388,99
14. 02. 2006	Schulung D-EXXA, Lehrer- u. Landegebühren	746,19
16. 02. 2006	Schulung D-EXXC, Lehrer- u. Landegebühren	515,89
17. 02. 2006	Schulung D-EXXB, Lehrer- u. Landegebühren	525,29
21. 02. 2006	Schulung D-GICE, Lehrer- u. Landegebühren	641,48
23. 02. 2006	Schulung D-GAPP, Lehrer- und Landegebühren	719,28
24. 02. 2006	Schulung D-GICE, Lehrer- u. Landegebühren	213,58

27. 02. 2006	2 x Schulung D-GICE, Lehrer- u. Landegebühren	1.717,34
03. 03. 2006	Schulung D-GJPA, Lehrer- u. Landegebühren	797,08
06. 03. 2006	Schulung D-GICE, Lehrer- u. Landegebühren	725,76
13. 03. 2006	Schulung D-GJPA, Lehrer- u. Landegebühren	615,55
14. 03. 2006	Schulung D-GAPP, Lehrer- u. Landegebühren	424,96
16. 03. 2006	Schulung D-GJPA, Lehrer- u. Landegebühren	576,65
17. 03. 2006	An- u. Abfluggebühren	32,32
23. 03. 2006	Simulatorschulung 2-Mot. IA	104,40
23. 03. 2006	Simulatorschulung 2-Mot. IA	104,40
31. 03. 2006	An- u. Abfluggebühren	10,61
06. 04. 2006	Schulung D-GiCE, Lehrer- u. Landegebühren	609,06
07. 04. 2006	Schulung D-GICE, Lehrer- u. Landegebühren	596,10
11. 04. 2006	Schulung D-GAPP, Lehrer- u. Landegebühren	784,11
13. 04. 2006	Schulung D-GICE, 2 ICAO Karten, etc.	607,73
20. 04. 2006	An- u. Abfluggebühren	18,00
26. 04. 2006	1 ICAO Karte	11,90
27. 04. 2006	MCC AUF B-737	3.950,00
03. 05. 2006	1 ICAO Karte	11,90
03. 05. 2006	Schulung D-EHCN, Lehrer- u. Landegebühren	280,67
04. 05. 2006	Schulung D-EXFI, Lehrer- u. Landegebühren	1.362,97
05. 05. 2006	Schulung D-EFXR, Lehrer- u. Landegebühren	422,8708. 05. 2006

08. 05. 2006	Schulung D-EARN, Lehrer- u. Landegebühren	328,07
12. 05. 2006	Schullandung in Dortmund, An- u. Abfluggebühren	50,25
30. 05. 2006	Schulung D-EXXD, Lehrer- u. Landegebühren	1.064,68
31. 05. 2006	Schulung D-EXXC, Lehrer- u. Landegebühren	424,38
08. 06. 2006	Schulung D-EXXD, Anflug- Landegebühren	214,99
14. 06. 2006	Schulung D-EXXB, Lehrer- u. Landegebühren	450,09
16. 06. 2006	Schulung D-EXXC, Lehrer- u. Landegebühren	539,39
19. 06. 2006	Schulung D-EXXC, Lehrer- u. Landegebühren	650,48
21. 06. 2006	5 x Schullandung, An- u. Abfluggebühren	51,03
05. 07. 2006	2 x Schullandung	23,11
14.07. 2006	Schullandung, An- u. Abfluggebühren	17,19
26. 07. 2006	An- u. Abfluggebühren	73,66
27. 07. 2006	3 x Schullandung	15,87
27. 07. 2006	Charter D-EEEL, Landegebühren	886,08

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

- 1) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:
 - a) Der Bf. befand sich vom 5. Juli 2004 bis 19. Juni 2006 bei der A. GmbH., in Berufsausbildung zum Verkehrsflugzeugführer. Er hat keine Ausbildungsvergütung erhalten.
 - b) Die Rechnungen betreffend die Kosten für die Ausbildung des Bf. zum Verkehrsflugzeugführer wurden sämtlich in den Jahren 2004 bis 2006 gelegt und waren auch umgehend (d.h. innerhalb von zehn Tagen nach Rechnungslegung) vom Bf. zu begleichen. Dies hat der Bf. auch gemacht.

2) rechtliche Beurteilung:

§ 16 Abs. 1 Z 10 F.r Satz EStG 1988 idF BGBl. I 2004/180 (AbgÄG.2004), bestimmt: 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 Ausübung eines anderen Berufes abzielen, sind Werbungskosten.

§ 19 Abs. 2 F.r Satz EStG 1988 normiert: Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

An dieser Stelle ist anzumerken, dass der Gesetzgeber im § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Begriffe "Ausgaben" und "Aufwendungen" synonym verwendet. Damit ist aber auch klargestellt, dass Aus- und Fortbildungskosten in der Beurteilung ihres zeitlichen Anfallens gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 einzuordnen sind. Es ist daher auch im vorliegenden Fall die steuerliche Beurteilung danach auszurichten, in welchem Kalenderjahr die Aus- und Fortbildungskosten angefallen sind und nicht danach, in welchem Kalenderjahr die Rückzahlung des/der Darlehen/s erfolgte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 25. April 2013, 2010/15/0101, ausgesprochen, dass bei fremdfinanzierten Aufwendungen der Abfluss (geleisteter Beträge) bereits im Zeitpunkt der Zahlung (der Kosten) und nicht erst bei der Rückzahlung des Kredites oder des Darlehens erfolgt (vgl. auch Doralt, Einkommensteuergesetz (10), Kommentar, BdII, Tz 7 zu §19). Im Fall des Bf. fällt der Zahlungszeitpunkt der Ausbildungskosten zum Verkehrsflugzeugführer - wie oben aufgelistet - in die Jahre 2004 bis 2006. Es kann nicht zur Berücksichtigung der Darlehensrückzahlungen im Streitjahr kommen. Es könnte dadurch auch zu einer doppelten Berücksichtigung der durch die Ausbildung des Bf. zum Verkehrsflugzeugführer veranlassten Kosten kommen, wenn diese Aufwendungen bereits in Deutschland berücksichtigt wurden.

Wenn der Bf. in seinem Vorlageantrag vom 14. Februar 2013 auf die steuerliche Gesetzgebung in Deutschland verweist, ist darauf hinzuweisen, dass diese Gesetzgebung in Österreich nicht anwendbar ist und der Bf. aufgrund seiner ganzjährigen Ansässigkeit während des Streitjahrs in Österreich mit allen seinen Einkünften in Österreich einkommensteuerpflichtig ist. Insoweit kann für den Standpunkt des Bf. auch nichts gewonnen, wenn er sich auf das BFH-Urteil vom 28. Juli 2011, VI R 5/10, bezieht, weil dieses BFH-Urteil für die österreichische Rechtsprechung ohne Bedeutung ist. Der Verweis auf einen Verlustvortrag geht ins Leere, weil laut österreichischem Einkommensteuergesetz ein Verlustvortrag u.a. nur dann zulässig ist, wenn der Verlust durch eine ordnungsgemäße Buchführung ermittelt wird (siehe § 18 Abs. 6 F.r Teilstrich EStG 1988). Diese Voraussetzung trifft im Bereich des Bf. als Bezieher von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit nicht zu.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision dann zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Da im

gegenständlichen Fall das Erkenntnis nicht von der ständigen Rechtsprechung des VwGH abweicht (vgl. VwGH vom 25. April 2013, 2010/15/0101) und der zu lösenden Rechtsfrage keine grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.