jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/11/3 2003/15/0064

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.11.2005

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1 Z10 idF 1999/I/106;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde des R in M, vertreten durch Weissborn & Wojnar Rechtsanwälte Kommandit-Partnerschaft in 1020 Wien, Praterstraße 68, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 2. Juni 2003, GZ. RV/0766-W/03, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Flugdienstberater einer Flugliniengesellschaft. Er machte die Aufwendungen für den Erwerb des Berufspilotenscheines in Höhe von S 126.323,-- als Werbungskosten mit der Begründung geltend, die Aufwendungen seien für den Beruf erforderlich gewesen und stellten sowohl "Fortbildung" als auch eine steuerlich abzugsfähige "Ausbildung" dar. Die Aufwendungen setzten sich zusammen für Literatur/Zubehör im Ausmaß von S 19.416,--, Kursgebühr für den Berufspilotenkurs und Instrumentenflugberechtigung S 13.000,-- und Fluggebühren für das Erreichen der Mindestflugstunden in Höhe von S 93.907,--. In Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes führte der Beschwerdeführer aus, er habe im Jahr 2000 den Privatpilotenschein erworben und im Streitjahr die Ausbildung zum Berufspiloten absolviert. Er sei seit 1. Juli 2000 bei der Flugliniengesellschaft als Flugdienstberater tätig und habe am 17. Dezember 2001 nach dem einjährigen Praxisjahr und der Absolvierung des Flugdienstberaterkurses die Prüfung zum Flugdienstberater erfolgreich abgeschlossen. Er arbeite als fertig ausgebildeter Flugdienstberater. Seine Tätigkeit umfasse die Erstellung des Routings unter Berücksichtigung der jeweiligen Lufträume, Einreichung der für die Luftkontrollstellen notwendigen sogenannten ATC-Pläne, Navigationsabläufe inklusive An- und Abflugsverfahren, Meteorologie, Gewichts-, Performance-, Reichweiten-Kalkulation und Flugüberwachung für Linienflüge während der Flugzeit. Literatur/Zubehör habe er angeschafft, weil für eine professionelle Diensterfüllung eines Flugdienstberaters praktische fliegerische

Kenntnisse von enormem Vorteil seien. Die gewonnenen Erkenntnisse im praktischen Flug wirkten sich direkt in der Qualität der Arbeit als Flugdienstberater aus. Durch die Flugpraxis werde die Chance für ein rascheres Vorrücken in der Gehaltsstufe erhöht. Der Dienstgeber übernehme die Kosten allerdings nicht. Eine Bestätigung des Dienstgebers über eine arbeitsplatzbedingte Notwendigkeit der angeschafften Wirtschaftsgüter könne er nicht vorlegen, weil "diese in der Firma nicht üblich" seien.

Das Finanzamt anerkannte bei Festsetzung der Einkommensteuer für das Streitjahr von den beantragten Werbungskosten nur solche in Höhe von S 7.221,--. In der Begründung wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer habe nicht dokumentiert, dass er eine Anstellung als Berufspilot bei der Fluglinengesellschaft anstrebe. Falls er beabsichtige, als Berufspilot zu arbeiten, wäre ein konkretes Angebot der Fluglinengesellschaft vorzulegen. Weder die Kursgebühr für den Berufspilotenkurs und die Instrumentenflugberechtigung noch die Aufwendungen für das Erreichen der Mindestflugstundenanzahl zum Erwerb des Berufspilotenscheines könnten daher Berücksichtigung finden. Von den unter Literatur/Zubehör geltend gemachten Aufwendungen von S 19.416,-- könnten nur S 7.221,-- als Werbungskosten anerkannt werden, zumal unter der Position "Headset + GPS + Zubehör von S 16.260,--" nur S 4.065,-- als Absetzung für Abnutzung bei einer geschätzten Nutzungsdauer von vier Jahren im Streitjahr geltend gemacht werden könnten.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer aus, in den geltend gemachten Werbungskosten von S 126.323,-- sei ein aktivierungspflichtiger Aufwand in Höhe von S 10.990,-- enthalten. Ausgehend von einer geschätzten Nutzungsdauer von vier Jahren errechne sich die jährliche AfA mit S 2.747,--. Der Gesamtbetrag der abzugsfähigen Werbungskosten im Streitjahr betrage daher S 118.080,--. Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten sei dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliege. Er habe eine Ausbildung zum Berufspiloten gemacht. Die Abzugsfähigkeit dieser Ausbildungskosten sei gegeben, weil ein eindeutiger Zusammenhang zwischen der Ausbildung zum Berufspiloten und einer damit verwandten Tätigkeit, nämlich die eines Flugdienstberaters, vorliege.

Die belangte Behörde gab mit dem angefochtenen Bescheid der Berufung insoweit teilweise Folge, als von den beantragten Werbungskosten ein Betrag von S 11.173,-- anerkannt wurde. Dazu wurde ausgeführt, dass in den unter Literatur/Zubehör geltend gemachten Aufwendungen von S 19.416,-- ein aktivierungspflichtiger Aufwand in Höhe von S 10.990,-- enthalten und daher die Absetzung für Abnutzung bei Annahme einer vierjährigen Nutzungsdauer mit S 2.747,-- zu errechnen sei. Die Aufwendungen für die Kursgebühr von S 13.000,-- und die Fluggebühren im Ausmaß von S 93.907,-- seien nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Dem Beschwerdeführer sei beizupflichten, dass durch das Steuerreformgesetz 2000 die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten erweitert worden sei. Im Vergleich zur bisherigen Abzugsfähigkeit von Bildungsmaßnahmen seien nicht nur solche im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf, sondern auch solche, die im Zusammenhang mit einem dem ausgeübten Beruf artverwandten Beruf stünden, Werbungskosten. Nach Ansicht der belangten Behörde sei der Beruf eines Flugdienstberaters mit dem eines Berufspiloten nicht artverwandt. Beim Flugdienstberater stünde die beratende Tätigkeit im Vordergrund, während der Beruf des Piloten eine praktische, unmittelbar mit der Flugzeugführung betraute Tätigkeit darstelle. Als artverwandt wäre etwa der Berufswechsel vom Hubschrauberpiloten zum Flugzeugpiloten anzusehen, nicht jedoch der Wechsel von "Bodenpersonal zum Luftpersonal". Die Fluglinengesellschaft als Dienstgeberin des Beschwerdeführers habe seine Ausbildung zum Berufspiloten nicht gefördert. Der Beschwerdeführer stelle die Ausbildung zum Berufspiloten als für seine Tätigkeit als Flugdienstberater lediglich förderlich dar. Er habe den Nachweis nicht erbracht, dass er nach der Ausbildung zum Berufspiloten die Ausübung einer solchen Tätigkeit beabsichtige.

Es sei auch zu prüfen, ob die strittigen Aufwendungen vorweg genommene Werbungskosten darstellten. Solche seien nur dann anzunehmen, wenn mit einem bestimmten Maß an Gewissheit die neue, artverwandte Tätigkeit ausgeübt werden könne. Eine solche Gewissheit sei im Verfahren nicht hervorgekommen.

Ausbildungsmaßnahmen zur allgemeinen Chancenverbesserung im Berufsleben seien aber dem Bereich der nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung zuzuordnen. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die allgemeinbildenden Charakter hätten, seien ebenso wenig abzugsfähig wie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienten. Im Beschwerdefall sei von Aufwendungen der privaten Lebensführung auszugehen. Der Beschwerdeführer habe zunächst den Privatpilotenschein erworben. Dies spreche für eine Neigung des Beschwerdeführers zum Fliegen. Es sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer seine Kenntnisse im privaten Fliegen, welche er durch den Berufspilotenkurs noch vertieft habe, in seinem Beruf als Flugdienstberater teilweise verwerten

könne. Nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 seien jedoch Aufwendungen für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abzugsfähig. Es sei von einem solchen "Mischaufwand" auszugehen, zumal eine Ausbildung zum Berufspiloten für den Flugdienstberater nicht erforderlich sei und das Fluginteresse des Beschwerdeführers aus seiner privaten Neigung herrühre.

Aufwendungen zur Erlangung des Berufspilotenscheines seien bisher stets als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten angesehen worden, wenn der bislang ausgeübte Beruf mit einer Flugzeugführung noch nichts zu tun gehabt habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Anerkennung der ihm erwachsenen Werbungskosten von S 106.906,-- (Kursgebühr S 13.000,-- und Fluggebühren S 93.906,--) verletzt. Er habe im Streitjahr die Ausbildung zum Berufspiloten absolviert. Die von ihm ausgeübte Tätigkeit eines Flugdienstberaters und die eines Berufspiloten seien als verwandte berufliche Tätigkeiten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 anzusehen. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt sei, bestimme sich nach der Verkehrsauffassung. Danach sei von einer verwandten Tätigkeit auszugehen, wenn die Tätigkeiten üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten würden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erforderten. Der Beruf des Flugdienstberaters und der des Berufspiloten seien artverwandt. Sowohl in der Pilotenausbildung für Berufs- und Linienpiloten als auch in der Ausbildung zum Flugdienstberater würden beispielsweise die Kapitel Meteorologie, Aerodynamik, Performance, Luftfahrtrecht, u.v.m. unterrichtet. Dies sei auch ein Grund dafür, dass angehende Flugdienstberater in ihrer Ausbildung mit den angehenden Linienpiloten sowohl den Kurs für den Berufspiloten als auch den Kurs für den Linienpiloten gemeinsam absolvierten. Die gewonnenen Erkenntnisse im praktischen Flug wirkten sich auf die Qualität der Arbeit als Flugdienstberater aus. Durch die Flugpraxis werde die Chance für ein rascheres Vorrücken in der Gehaltsstufe erhöht. Es sei ihm bei der Ausbildung zum Berufspiloten ausschließlich darum gegangen, professionelle Arbeit in seinem Beruf "am Boden" zu leisten. Sollte der Beschwerdeführer seine Tätigkeit als Flugdienstberater aus welchen Gründen immer nicht mehr ausüben können, sei mit großer Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass er sich bei einer Fluglinie als Berufspilot bewerbe. Die Fluglinie müsse ihn als Pilot auf einen speziellen Flugzeugtyp ausbilden, also nur ein sogenanntes "Type-Rating" vornehmen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtslage vor Einführung der Z. 10 des § 16 Abs. 1 EStG 1988 mit BGBl. I Nr. 106/1999 (StRefG 2000) zählten Aufwendungen für die berufliche Fortbildung zu den Werbungskosten, nicht jedoch Aufwendungen für die Berufsausbildung. Während die berufliche Fortbildung der Verbesserung der beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten dient, dient die Berufsausbildung der Erlernung eines Berufes. Gemäß dem erstmalig für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1999 enden (§ 124b Z. 43 EStG 1988), geltenden § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 106/1999 stellen Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten dar. Keine Werbungskosten stellen Aufwendungen dar, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemeinbildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1766 BlgNR XX. GP, 37) führen dazu aus:

"Die bisherige strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und von steuerlich abzugsfähigen Kosten für die Fortbildung andererseits soll gelockert werden. Ausbildungskosten werden dadurch in all jenen Fällen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar, in denen sie mit einem bereits ausgeübten oder einem damit artverwandten beruflichen Zusammenhang stehen. Die Abzugsfähigkeit von durch die Aus- oder Fortbildung bedingten Nächtigungen wird betraglich begrenzt."

In den Erläuterungen (Seite 42/43) ist weiters Folgendes zu lesen:

"Abzugsfähig sollen in Zukunft sowohl Aus- als auch Fortbildungsmaßnahmen des Steuerpflichtigen sein, wenn sie einer weiteren Berufsentwicklung in dessen ausgeübtem oder in einem dem ausgeübten Beruf artverwandten Beruf dienen. Im Vergleich zur bisherigen Abzugsfähigkeit von Bildungsmaßnahmen ergeben sich daher folgende Erweiterungen:

-

Abzugsfähig sind nicht nur Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf, sondern auch solche, die im Zusammenhang mit einem dem ausgeübten Beruf artverwandten Beruf stehen (z.B. Umschulung Friseur - Kosmetiker oder Taxichauffeur - Lkw-Chauffeur).

-

Abzugsfähig sind nicht nur Fortbildungsmaßnahmen, sondern auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit sie im Zusammenhang mit dem ausgeübten bzw. einem damit verwandten Beruf stehen. Dazu zählt auch der Besuch von berufsbildenden (höheren) Schulen und Fachhochschulen (z.B. HAK-Matura eines Buchhalters oder Fachhochschulstudium eines kaufmännischen Angestellten) sowie von Sprachkursen (z.B. Italienischkurs eines Export-Disponenten mit Aufgabenbereich Export nach Italien).

... Nach wie vor nicht abzugsfähig sind Bildungsmaßnahmen,

die allgemeinbildenden Charakter haben (z.B. AHS-Matura) sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (z.B. Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein)."

Im Bericht des Finanzausschusses (1858 BlgNR XX. GP, 6) ist dazu zu lesen:

"Der Finanzausschuss geht davon aus, dass die Neuregelungen bewirken, dass entgegen der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sämtliche Aufwendungen für die Aus- und Fortbildung im Rahmen einer ausgeübten oder dazu artverwandten Tätigkeit - ausgenommen die Absolvierung der AHS-Matura oder eines ordentlichen Universitätsstudiums - als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anzusehen sind. Dies gilt insbesondere auch für Ausbildungsmaßnahmen, die zu einer höheren Qualifikation im bisher ausgeübten Beruf führen (z.B. technischer Angestellter absolviert eine HTL)."

Der Begriff der "verwandten" Tätigkeit ist im Gesetz nicht definiert. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit artverwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Für eine verwandte Tätigkeit spricht, wenn diese Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern (Doralt, EStG, § 16 Tz 203/4f, und Hofstätter/Reichel, § 16 Abs. 1 Z. 10, S 2f).

Der belangten Behörde kann nicht entgegengetreten werden, wenn sie davon ausgeht, dass die Tätigkeit eines Flugdienstberaters und eines Berufspiloten nicht gemeinsam am Markt angeboten werden.

Die belangte Behörde hat die Tätigkeit eines Flugdienstberaters und die eines Berufspiloten weiters deshalb nicht als "artverwandt" angesehen, weil beim Flugdienstberater die beratende Tätigkeit im Vordergrund stehe, hingegen der Beruf des Piloten eine praktische, "unmittelbarst" mit der Flugzeugführung ausgeübte Tätigkeit darstelle. Während der Flugdienstberater seine Tätigkeit am Boden entfalte, spiele sich der "Tätigkeitsmittelpunkt des Piloten in der Luft ab".

Diesen Ausführungen kann nicht gefolgt werden. Ob die Tätigkeiten eines Flugdienstberaters und eines Berufspiloten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse und Fähigkeiten erfordern, kann nur anhand des Berufsbildes bzw. des Inhaltes der Ausbildungsmaßnahmen zu diesen Berufen beurteilt werden. Dies setzt aber konkrete Feststellungen dazu voraus. Solche können dem angefochtenen Bescheid nicht entnommen werden. Die Hinweise darauf, dass sich die Tätigkeit des Flugdienstberaters "am Boden" entfalte und sich der Tätigkeitsmittelpunkt des Piloten "in der Luft" abspiele, lassen eine Beurteilung, ob die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern, nicht zu. Der Sachverhalt ist daher in einem wesentlichen Punkt ergänzungsbedürftig geblieben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22. September 2005, 2003/14/0090, zu der auch im Beschwerdefall maßgebenden Rechtslage nach dem StRefG 2000 (BGBl. I Nr. 106/1999) ausgesprochen, dass solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort-)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit sind, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich sind, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sind und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen. Von einer begünstigten Bildungsmaßnahme wird somit jedenfalls dann zu sprechen sein, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Vor diesem rechtlichen Hintergrund werden die strittigen Aufwendungen zu beurteilen sein.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 3. November 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2003150064.X00

Im RIS seit

12.01.2006

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at