



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Renate Schohaj, Michael Fiala und KomzLR. Stefanie Toifl im Beisein der Schriftführerin Isabella Preisinger am 12. Juni 2008 über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, vertreten durch Alfred Brunner, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 nach in Wien durchgeführter Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), welcher das Studium der Pädagogik vor ca. zehn Jahren abgeschlossen hat, ist als Angestellter des EHKs als Projektbetreuer tätig. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 machte er Werbungskosten in der Höhe von insgesamt € 9.042,63 geltend. Davon entfielen € 190 auf den Mitgliedsbeitrag für den österreichischen Verein für Individualpsychologie, € 147,15 auf die AfA für die Anschaffung eines PC, € 355,80 auf Fachliteratur, € 486,24 auf Reisekosten und € 7.863,44 auf Aus- und Fortbildungskosten.

Mit Vorhalt vom 1. Juni 2007 ersuchte das Finanzamt im Hinblick auf die für die Aus- und Fortbildung sowie die damit im Zusammenhang stehenden Kosten um Information darüber, ob die Bildungsmaßnahmen in Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit stünden, welches Studium der Bw. bereits abgeschlossen habe, welche Tätigkeit er derzeit ausübe,

welche Art von Tätigkeit er nach der abgeschlossenen Bildungsmaßnahme beabsichtige auszuüben, ob diese Tätigkeit dann selbständig oder nichtselbständig ausgeübt werde und ob der derzeitige Beruf in weiterer Folge aufgegeben oder gleichzeitig mit der neuen Tätigkeit ausgeübt werde.

Mit Eingabe vom 21. Juni 2007 teilte der Bw. mit, dass er derzeit als Angestellter im Bereich der Entwicklungshilfe tätig sei. Für diesen schwierigen Aufgabenbereich sei es sehr wichtig, psychotherapeutische Fähigkeiten zu besitzen bzw. diese zu erwerben. Die Bildungsmaßnahmen stünden im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit. Pädagogik und Psychotherapie seien zwei verwandte und sich ergänzende Tätigkeiten.

Der Bw. habe das Studium der Pädagogik bereits vor langer Zeit abgeschlossen. In seiner derzeitigen Tätigkeit im Bereich der Entwicklungshilfe verfasse er Projektbeschreibungen und Projektberichte. Weiters erstelle er Fotoserien, er motiviere und betreue Mitarbeiter sowie die Leute, welche die Projekte in den Entwicklungsländern durchführen. Weiters führe er administrative Tätigkeiten durch.

Im Rahmen der Ausbildung Psychotherapie (Tiefenpsychologie) arbeite der Bw. halbtags im AKH als Psychotherapeut, um das erforderliche Praktikum zu erwerben und halbtags als Angestellter wie bisher im Bereich der Entwicklungshilfe. Aufgrund dieser dann erweiterten Ausbildung sei es ihm möglich, die Leute und deren Probleme in den verschiedensten Ländern besser zu betreuen und seine Tätigkeit weiterzuentwickeln.

Ob die Tätigkeit in weiterer Folge auf selbständiger Basis oder in einem Dienstverhältnis ausgeübt werde, könne derzeit noch nicht beantwortet werden. Der derzeitige Beruf werde jedenfalls mit Sicherheit nicht aufgegeben. Der Bw. sehe das Studium der Pädagogik in Kombination mit der Psychotherapie als gute Ergänzung, da die ständig zunehmenden Erziehungsprobleme der Menschen auf psychisch, emotionale Ursachen zurückgeführt würden und diese Krankheiten, Leidenszustände oder Verhaltensstörungen der Menschen mit psychologischen Methoden durch verschiedene Formen verbaler oder nonverbaler Kommunikation behandelt werden sollten.

Mit Bescheid vom 28. Juni 2007 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2006 in der Höhe von € 1.868,07 fest, wobei lediglich die Aufwendungen für die Arbeitsmittel (AfA für den PC) in der Höhe von € 147,15 als Werbungskosten berücksichtigt wurden, die Kosten für die Ausbildung zum Psychotherapeuten jedoch unberücksichtigt blieben.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 26. September 2007 brachte der Bw. vor, dass er als Pädagoge im Bereich der Entwicklungshilfe tätig sei, wo sowohl pädagogisches Wissen als auch psychotherapeutische Fähigkeiten erforderlich seien. Um den Anforderungen seines Berufes gerecht zu werden, absolviere der Bw. zusätzlich zu seinem

Pädagogikstudium eine Ausbildung zum Psychotherapeuten, für welche er die Ausbildungskosten im streitgegenständlichen Jahr geltend gemacht habe.

Grundsätzlich sei gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliege. Nach Ansicht des Bw. seien Pädagogik und Psychotherapie mit Sicherheit verwandte und sich ergänzende Berufe. Um eine Ausbildung zum Psychotherapeuten absolvieren zu können, sei es gemäß § 10 Z 8 des Psychotherapiegesetzes unter anderem Voraussetzung, ein Studium der Pädagogik abgeschlossen zu haben. Es handle sich bei der Psychotherapieausbildung somit eindeutig um ein weiterführendes Berufsfeld. Dieser Ansicht schließe sich auch Frau Dr. B., stellvertretend für die Seminarleitung der Psychotherapie, an. Der Bw. legte seiner Berufung ein diesbezügliches Schreiben von Frau Dr. B. bei, welches wie folgt lautet:

Bezug nehmend auf unser Gespräch bestätige ich Ihnen nochmals schriftlich, dass es sich bei der Psychotherapieausbildung um eine Bildungsmaßnahme handelt.

Laut Psychotherapiegesetz ist Voraussetzung für die Ausbildung zum Psychotherapeuten, dass ein Studium der Medizin, Pädagogik, der Philosophie, der Psychologie, der Publizistik- und Kommunikationswissenschaften, der Theologie, ein Studium für ein Lehramt auf einer höheren Schule oder eine höhere Ausbildung in einem Sozialberuf abgeschlossen wurde.

Im konkreten Fall wurde das Studium der Pädagogik abgeschlossen, daher erfüllen Sie die Voraussetzungen für die Ausbildung zum Psychotherapeuten.

In Ihrem aufrechten Dienstverhältnis im EHK wenden Sie, soweit mir bekannt, im Rahmen Ihrer Tätigkeit sowohl Ihr Wissen aus der Pädagogik als auch aus laufenden Ausbildungen im Rahmen der Psychotherapie in ziel führender Weise an.

Hinweisen möchte ich noch darauf, dass die Ausbildung zum Psychotherapeuten kein Studium ist, sondern eine Ausbildung mit einem persönlichkeitsbildenden Teil (Analyse) und einem Theorieteil. Da bei einer tiefenpsychologisch-analytischen Psychotherapierichtung der persönlichkeitsbildende Anteil wesentlich ist, ist eine hohe Anzahl von Analysestunden erforderlich. Diese Bildungsmaßnahme dient der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung Ihrer Tätigkeiten. Es ist praktisch eine Bedingung für die Ausübung (siehe obige Ausführungen). Es handelt sich bei der Psychotherapieausbildung um ein weiterführendes Berufsfeld.

Im konkreten Fall sei es für die Berufsausübung des Bw. unbedingt notwendig, bei der Betreuung der Entwicklungshelfer, welche oftmals mit schwierigsten Lebenssituationen anderer Menschen konfrontiert seien, psychotherapeutische Hilfestellung leisten zu können.

Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit sei somit gegeben, denn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse würden in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. August 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Nach bewilligter Fristverlängerung beantragte der Bw. mit Eingabe vom 26. September 2007 die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Begründend brachte er vor, dass er im Bereich der Entwicklungshilfe tätig sei und seine Aufgabenschwerpunkte insbesondere die Betreuung der Mitarbeiter bei der Durchführung von Projekten in den Entwicklungsländern und die administrative Projektabwicklung seien.

Ergänzt wurde das Berufungsvorbringen damit, dass unstreitbar eine qualifizierte Verflechtung zum Erststudium vorliege. Die weitere Aus- und Fortbildung zum Psychotherapeuten sei seiner Art nach eindeutig dazu geeignet, den für die praktische Berufsausübung gegebenen Wissensstand auszubauen. Die ständige Judikatur (VwGH 7.4.1981, 14/2763/80) stütze in diesem Bereich die Auffassung des Bw. und stelle damit auch unter Beweis, dass ein intensiver Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit vorliege. Es erscheine nicht gerechtfertigt, Kenntnisse eines Psychotherapeuten nur deshalb nicht als verwandt im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 anzusehen, weil diese nach Auffassung der Abgabenbehörde erster Instanz in nahezu jedem Beruf wertvoll seien, bei dem es zum Kontakt mit Menschen komme. Vielmehr baue die Ausbildung zum Psychotherapeuten – wie bereits mehrmals ausgeführt – auf dem Erststudium auf und bringe die durch das Universitätsstudium gewonnenen Kenntnisse, die eine wesentliche Grundlage für die derzeitige Berufsausbildung darstellten, zur besseren Entfaltung für die derzeitige und künftige Berufsausübung des Bw. Die Weiterbildung diene somit eindeutig dem Ausbau des für die praktische Berufsausübung bestehenden Wissensstandes.

Die steuerlichen Maßnahmen im Rahmen des § 16 EStG würden insbesondere bei den Ausbildungs-, Fortbildungs- und Umschulungsmaßnahmen der Förderung des Arbeitsmarktes dienen und dazu beitragen, die Qualifikation der Arbeitnehmer zu steigern. Die Bestimmung ziele somit darauf ab, ausbildungs- und fortbildungswillige Arbeitnehmer im Arbeitsprozess zu erhalten.

Die Abgabenbehörde erster Instanz gehe im angefochtenen Bescheid offensichtlich davon aus, dass im vorliegenden Fall Umschulungskosten gegeben seien und verweise auf die Möglichkeit einer Bescheidabänderung gemäß § 295 a BAO. Mit der qualifizierten Verflechtung der Weiterbildung des Bw. zu dem der derzeitigen Berufsausübung zugrunde liegenden

Erststudium liege der gegenständliche Fall aber völlig anders, weil eben keine Umschulungs- sondern eine Aus- und Fortbildungsmaßnahme vorliege, welche gesetzeskonform zur Absetzung der beantragten Kosten in jenem Jahr führe, in dem sie geleistet worden sind. Demzufolge hätte die Abgabenbehörde erster Instanz die Anerkennung der beantragten und nachgewiesenen Kosten nicht verweigern dürfen, da für eine nachträgliche Bescheidabänderung gemäß § 295 a BAO kein gesetzlicher Spielraum bestehe.

In der am 12. Juni 2008 in Wien abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wiederholte der steuerliche Vertreter des Bw. einerseits, dass es sich bei der Psychotherapie und beim Pädagogikstudium um eine artverwandte Ausbildung handle, das Pädagogikstudium eine Voraussetzung für das Psychotherapiestudium darstelle und die Artverwandtheit sich daher bereits aus der Verkehrsauffassung ergäbe. Des Weiteren wendete er ergänzend gegen die Berufungsvorentscheidung ein, dass die in dieser angesprochene Notwendigkeit der Ausbildungsmaßnahme keine Voraussetzung darstelle, sondern es lediglich darauf ankomme, dass die Ausbildungsmaßnahme in der Berufsausübung verwertbar sei. Darüber hinaus werde unter Hinweis auf die Lohnsteuerrichtlinien sowohl die Aussage, dass es sich um keine fachspezifische Ausbildung handle, als auch die Aussage, wonach die Psychotherapieausbildung für jeden Beruf wertvoll sei, bestritten. Abschließend stellte der steuerliche Vertreter fest, dass die Anrechnung eines Vorstudiums ein Hinweis darauf sei, dass es sich um eine artverwandte Tätigkeit handle und verwies dabei auf die Ausführungen von *Taucher, Finanzjournal 2005, S 341* und auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.11.2006, 2004/15/0143.

Im Anschluss an das Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bw. brachte der Vertreter des Finanzamtes vor, dass der Bw. nicht den Beruf eines Pädagogen sondern den eines Projektbetreuers ausübe. Unter Hinweis auf die Berufungsvorentscheidung wiederholte der Finanzamtsvertreter, dass die Artverwandtschaft der beiden Berufsbilder insbesondere deshalb in Abrede gestellt werde, weil ein Psychotherapeut Seelen heile, während ein Pädagoge für Erziehung und Bildung zuständig sei.

Auf Befragen des Unabhängigen Finanzsenates teilte der Bw. mit, dass er sein Pädagogikstudium, in welchem der Bw. infolge seines Interesses an der Arbeit mit und für Menschen die Schwerpunkte im Bereich der Erwachsenenbildung und der Medienpädagogik setzte, vor ca. 10 Jahren abgeschlossen habe. Nach Abschluss des Studiums habe der Bw. die Teilzeittätigkeit mit 20 Stunden im EHK angenommen, wobei das Pädagogikstudium für die Ausübung dieser Tätigkeit zwar von Vorteil, nicht aber Voraussetzung gewesen sei.

In weiterer Folge beschrieb der Bw. seine Tätigkeit im EHK dahingehend, als einer der fünf teilzeitangestellten Projektbetreuer hauptamtlich tätig und dabei für so genannte „Micros“

(Projekte mit großem Umfang) zuständig zu sein. In dieser Funktion stelle er die von den Partnerorganisationen aufgenommenen konkreten Projekte, ergänzt um Texte und Fotos, durch entsprechende Aussendungen vor und ersuche um Spenden.

Darin sehe der Bw. auch den Konnex zu seinem Pädagogikstudium, da die im Rahmen der Medienpädagogik erworbenen Kenntnisse der medialen Vermittlung von Inhalten in die von ihm zu erstellenden Berichte einfließen.

Der zweite Teil der Tätigkeit des Bw. im EHKs bestehe in der Betreuung der ehrenamtlichen Mitglieder, auf deren Unterstützung der EHK angewiesen sei und die zum Teil schwierige Persönlichkeiten wären. In diesem Bereich seien die seitens des Bw. im Rahmen der Ausbildung zum Psychotherapeuten erworbenen Fähigkeiten und Kenntnisse zur Konfliktlösung sehr hilfreich, um einen reibungslosen und geregelten Ablauf im Umgang mit den ehrenamtlichen Mitgliedern zu gewährleisten.

Die Ausbildung zum Psychotherapeuten sei in zwei Ausbildungsstufen, das Propädeutikum und das Fachspezifikum, zu unterteilen, wobei sich der Bw. in Richtung Tiefenpsychologie im Sinne von Adler spezialisiert habe. Die theoretische Ausbildung habe der Bw. bereits abgeschlossen, ausständig seien noch 600 Stunden Patientenarbeit, um als ausgebildeter Psychotherapeut in die Ministeriumsliste eingetragen zu werden.

Doch selbst nach Abschluss der Psychotherapieausbildung wolle der Bw. diese Schiene nur als Zweitberuf ausüben und seine Teilzeitbeschäftigung im EHK beibehalten, da er sich nicht vorstellen könne, 40 Stunden pro Woche ausschließlich mit Personen mit schweren psychischen Störungen zu arbeiten.

Zum Abschluss hielt der steuerliche Vertreter des Bw. nochmals fest, dass die Notwendigkeit für die Berufsausübung kein Erfordernis darstelle, sondern es lediglich auf die Verwertbarkeit der in der Ausbildung erworbenen Kenntnisse ankomme.

Der Vertreter des Finanzamtes hielt abschließend fest, dass diese Kenntnisse in einem **wesentlichen** Umfang verwertet werden müssten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach dem mit dem Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, eingefügten § 16 Abs. 1 Z 10 EStG stellen Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten dar.

Aufwendungen und Ausgaben für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen, die nicht im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten

beruflichen Tätigkeit stehen, fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988.

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009). Fortbildung dient dazu, in einem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine erstmalige Berufsausübung oder eine Berufsausübung in einem anderen Beruf ermöglichen (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118). Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist, dass ein Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2).

Der Begriff der „verwandten“ Tätigkeit ist im Gesetz nicht definiert. Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeitsart verwandt 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 (VwGH 3.11.2005, 2003/15/0064).

Ob die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse und Fähigkeiten erfordern, ist an Hand des Berufsbildes bzw. des Inhaltes der Ausbildungsmaßnahmen zu diesen Berufen zu beurteilen. Ein Indiz für eine artverwandte Tätigkeit liegt in der wechselseitigen Anrechnung von Ausbildungszeiten. Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder artverwandten Tätigkeit ist jedenfalls anzunehmen, wenn die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können (VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. hat vor ca. zehn Jahren das Studium der Pädagogik abgeschlossen und war im Streitjahr von Beruf Angestellter des EHKs.

Der EHK ist ein im Jahr 1973 gegründeter privater gemeinnütziger Verein, der nach seiner eigenen Beschreibung auf der Homepage <http://www.eh-klub.at/> eine „Vereinigung von Menschen darstellt, die etwas bewegen wollen“. Gemeinsam mit betroffenen Menschen, lokalen Partnern, Freiwilligen und Unterstützern setzt sich der EHK für eine bessere Lebenssituation von Menschen in Entwicklungsländern ein. Dazu stellt er konkrete Projekte vor, die Menschen eine Starthilfe in ein Leben mit Zukunftschancen gibt. Für diese Projekte versucht der Klub, in Österreich finanzielle Mittel aufzubringen.

Der EHK besteht aus fünf hauptamtlichen und rund 40 ehrenamtlichen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern, die an der Präsentation von rund 70 Projekten in 30 Ländern und der ordnungsgemäßen Weiterleitung der dem Klub anvertrauten Projektgelder arbeiten.

Unter dem Punkt „Service“ (Unterpunkt „Wir über uns“ auf <http://www.eh-klub.at/>) beschreibt der Klub seine **Tätigkeit** u.a. wie folgt:

„.....

Konkrete Informationsarbeit, laufende Berichterstattung und möglichst persönliche Betreuung. Diese Bedürfnisse haben wir zu unseren Arbeitsschwerpunkten gemacht.

UNSER PROJEKT: vierteljährlich erscheinende Zeitungen des Klubs, 32 Seiten mit einschlägigen Themen, laufenden Berichten, Aufstellung aktueller Projekte, Fotos, Vorstellung von Aktivitäten diverser Mitglieder...

PROJEKTVORSTELLUNG: vierteljährlich werden neue Projekte vorgestellt.

ZUSATZINFORMATIONEN, FOTOS, DIAS, POWERPOINT-PRÄSENTATIONEN erlauben einen guten Einblick in die Situation vor Ort.

.....“

Die Realisierung der Projekte erfolgt in Zusammenarbeit mit diversen internationalen Partnerorganisationen sowie mit lokalen Entwicklungsorganisationen.

Innerhalb dieses EHKs ist der Bw. als einer der fünf hauptamtlichen Mitglieder als Projektbetreuer in einem Teilzeitdienstverhältnis tätig und dabei für so genannte „Micros“ (Projekte mit großem Umfang) zuständig. In dieser Funktion stellt er die von den Partnerorganisationen aufgenommenen konkreten Projekte durch entsprechende Aussendungen vor und ersucht um Spenden. Die Tätigkeit des Bw. besteht daher insbesondere in der Erstellung von Informationsmaterial in Form von Projektbeschreibungen und Fotos für potenzielle Spender.

In diesem Bereich seiner Tätigkeit sieht der Bw. den Konnex zu seinem Pädagogikstudium, in welchem er die Schwerpunkte Medienpädagogik und Erwachsenenbildung gesetzt hat. Die in der Medienpädagogik erworbenen Kenntnisse der medialen Vermittlung von Inhalten fließen in die seitens des Bw. zu erstellenden Berichte ein.

Ein weiterer Aufgabenbereich des Bw. besteht in der Motivation und der Betreuung der rund 40 ehrenamtlichen Mitglieder des EHKs, die vor allem folgende Tätigkeiten ausüben:

Versenden der Zeitungen, Betreuung des Archivs, Buchhaltung, Layout,...

In diesem Bereich seiner Berufstätigkeit erachtet der Bw. seine im Rahmen der Psychotherapieausbildung erworbenen Fähigkeiten und Kenntnisse zur Konfliktlösung als

hilfreich, um einen reibungslosen und geregelten Ablauf im Umgang mit den ehrenamtlichen Mitgliedern zu gewährleisten.

Die Ausbildung zum Psychotherapeuten, die der Bw. u.a. im Jahr 2006 absolvierte und die unbestrittenermaßen eine **Ausbildungsmaßnahme** darstellt, ist im vorliegenden Fall Streitgegenstand. Konkret ist strittig, ob die Aufwendungen für die Ausbildung zum Psychotherapeuten im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer artverwandten Tätigkeit stehen, sodass die geltend gemachten Ausbildungskosten als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG abzugsfähig sind.

Für die Klärung der damit wesentlichen Frage nach der Berufsidentität ist unter Bedachtnahme auf Berufszulassungsregeln und Berufsgepflogenheiten das **Berufsbild** maßgebend, wie es sich nach der Verkehrsauffassung auf Grund des Leistungsprofils des betreffenden Berufes darstellt (VwGH 28.10.2004, 2004/15/0118). Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen, nicht aber ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild.

Im vorliegenden Fall ist daher zu prüfen, ob das Berufsbild eines Psychotherapeuten und das eines Projektbetreuers im Bereich der Entwicklungshilfe im Hinblick auf sein Leistungsprofil nach der Verkehrsauffassung verwandt sind.

Nach der im § 1 Psychotherapiegesetz enthaltenen Berufsumschreibung ist die Ausübung der Psychotherapie die nach einer allgemeinen und besonderen Ausbildung erlernte, umfassende, bewusste und geplante Behandlung von psychosozial oder auch psychosomatisch bedingten Verhaltensstörungen und Leidenszuständen mit wissenschaftlich- psychotherapeutischen Methoden in einer Interaktion zwischen einem oder mehreren Behandelten und einem oder mehreren Psychotherapeuten mit dem Ziel, bestehende Symptome zu mildern oder zu beseitigen, gestörte Verhaltensweisen und Einstellungen zu ändern und die Reifung, Entwicklung und Gesundheit des Behandelten zu fördern. Die selbständige Ausübung der Psychotherapie besteht in der eigenverantwortlichen Ausführung dieser umschriebenen Tätigkeiten.

Im Vergleich dazu ist der Bw. bei seiner neben der Psychotherapieausbildung ausgeübten Teilzeitbeschäftigung als Projektbetreuer im EHK im Wesentlichen damit beschäftigt, auf Grund von Projektunterlagen Informationsmaterial in Form von Projektbeschreibungen und –berichten, ergänzt um Fotoserien, für potenzielle Spender zu erstellen. Darüber hinaus ist der Bw. für die Betreuung und Motivation der ehrenamtlichen Mitglieder des EHKs insofern verantwortlich, als er den reibungslosen Ablauf im Rahmen der Klubbetätigkeiten zu organisieren hat.

Wie bereits die Berufsbezeichnung „Projektbetreuer“, aber auch die vom Bw. selbst beschriebene Tätigkeit im EHK erkennen lässt, beschäftigt sich dieser Beruf nach dem allgemeinen Begriffsverständnis in erster Linie mit der Organisation, Abwicklung und Dokumentation von Entwicklungshilfeprojekten sowie deren medialer Aufbereitung, jedoch keinesfalls mit typisch psychotherapeutischen Inhalten, nämlich insbesondere der Behandlung psychosozial oder psychosomatischer Leidenszustände, wie sie im § 1 Psychotherapiegesetz, BGBl. Nr. 361/1990, umschrieben sind. Auch der EHK an sich, als eine Vereinigung von Menschen, die finanzielle Mittel für die Umsetzung konkreter Projekte in Entwicklungsländern aufzubringen versucht, sieht seine Tätigkeit in konkreter Informationsarbeit und Projektvorstellung, laufender Berichterstattung und persönlicher Betreuung einzelner Projekte. Auch in dieser Definition der Kerntätigkeit ist kein Konnex zum Beruf des Psychotherapeuten zu finden, zumal dieser durch Anwendung verschiedener Therapieformen auf die Linderung von Belastungen und Problemen oder Heilung von seelischen Krankheiten durch die Mobilisierung der Kräfte und Fähigkeiten der behandelten Person abzielt.

Soweit der Bw. vorbringt, dass es sich bei den zu betreuenden ehrenamtlichen Mitgliedern teilweise um schwierige Persönlichkeiten handle, sodass seine psychotherapeutischen Fähigkeiten und Kenntnisse oft zur Konfliktlösung erforderlich seien, ist dem entgegenzuhalten, dass der Bw. lediglich für die Organisation, den reibungslosen Ablauf und die Koordination zwischen den ehrenamtlichen Mitgliedern zuständig ist. Diese Form der Betreuung bzw. Motivation der ehrenamtlichen Mitarbeiter kann jedoch nicht dahin gehend verstanden werden, dass es sich dabei um therapeutische, mit anderen Worten um „heilende“ Maßnahmen handelt, die mit dem Ziel verbunden sind, bestehende Symptome zu mildern oder zu beseitigen bzw. gestörte Verhaltensweisen zu ändern. Keinesfalls gehört es nämlich zu den dienstlichen Aufgaben des Bw., allfällige seelische Krankheiten der ehrenamtlichen Mitglieder des EHKs zu heilen bzw. diese Personen psychotherapeutisch zu betreuen, zumal sich der EHK ausschließlich die Projektarbeit für Menschen in Entwicklungsländern und nicht die Therapierung psychisch kranker Vereinsmitglieder zum Ziel gesetzt hat.

Der Umstand, dass es in einer Vereinigung von mehr als 40 Personen bisweilen zu zwischenmenschlichen Konflikten kommen kann, erscheint nach der Lebenserfahrung nicht ungewöhnlich, weshalb auch der von Taucher (FJ 2005, 341) angesprochene bzw. vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung ins Treffen geführte Veranlassungszusammenhang zur konkret ausgeübten Tätigkeit des Bw. als Projektbetreuer nach Ansicht des Berufungssenates nicht hergestellt werden kann.

Letztendlich ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. in der mündlichen Verhandlung selbst ausführte, sich nicht vorstellen zu können, 40 Stunden pro Woche mit Personen mit schweren psychischen Störungen zu arbeiten, weswegen er auch nach Abschluss der

Psychotherapieausbildung die Teilzeitbeschäftigung im EHK jedenfalls beibehalten werde. Auch aus dieser Aussage des Bw. ergibt sich, dass es sich bei seiner Teilzeitbeschäftigung im EHK um einen gänzlich anders gearteten - zumal nicht mit psychisch kranken Personen befassten Beruf - und somit auch nicht um ein einem Psychotherapeuten verwandtes Berufsbild handelt.

Bei der Gegenüberstellung und rechtlichen Beurteilung der beiden Berufsbilder ist somit eindeutig festzustellen, dass nach der Verkehrsauffassung zwischen der Tätigkeit des Bw. im EHK und der Tätigkeit eines Psychotherapeuten im Hinblick auf das Leistungsprofil keine Artverwandtschaft besteht.

Soweit seitens des Bw. erstmals in der mündlichen Berufungsverhandlung - unter Hinweis auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 22.11.2006, 2004/15/0143 - die Anrechenbarkeit von Ausbildungszeiten angesprochen wurde, ist festzuhalten, dass es am Bw. gelegen wäre, diesbezüglich ein konkretes Vorbringen zu erstatten bzw. näher darzutun, welche Ausbildungsinhalte seines Pädagogikstudiums im Rahmen der Psychotherapieausbildung anrechenbar sind.

Gemäß § 12 Psychotherapiegesetz werden **unter der Voraussetzung der Gleichwertigkeit** auf die für die Ausbildung zum Psychotherapeuten vorgesehene Dauer des psychotherapeutischen Propädeutikums und des psychotherapeutischen Fachspezifikums auch im Rahmen eines Studiums (Z 5) absolvierte Ausbildungszeiten angerechnet. Zieht man in diesem Zusammenhang die vom Bundesministerium für Gesundheit und Frauen erlassene „Anrechnungsrichtlinie“ (betreffend den „alten“ Studienplan für die Studienrichtung Pädagogik – Mitteilungsblatt der Universität Wien, Nr. 272 vom 13. März 1986) heran, so ergibt sich aus dieser, dass nur hinsichtlich spezieller Bereiche des Pädagogikstudiums Anrechnungsmöglichkeiten bestehen, wie etwa Lehrveranstaltungen betreffend pädagogische Diagnostik, Sonder- und Heilpädagogik, Psychopathologie und Psychiatrie für Psychologen, etc. Dass der Bw., der seine Studienschwerpunkte im Bereich Medienpädagogik und Erwachsenenbildung gesetzt hat, die in der Anrechnungsrichtlinie ausdrücklich angeführten Fächer bzw. Fächerkombinationen gewählt und erfolgreich absolviert hat, hat er weder behauptet bzw. dargelegt noch entsprechende Unterlagen bezüglich allfälliger Anrechnungsmöglichkeiten oder bereits konkreter Anrechnungsverfahren vorgelegt. Abgesehen davon darf nicht übersehen werden, dass auch eine Anrechnungsmöglichkeit lediglich ein Indiz für die Artverwandtschaft darstellt.

Unabhängig davon ist zu bemerken, dass auch bei der Gegenüberstellung der pädagogischen Arbeit (mit den Schwerpunkten Medienpädagogik und Erwachsenenbildung) und der psychotherapeutischen Arbeit keine Artverwandtschaft festzustellen ist. Während bei der

Pädagogik mit den vom Bw. gewählten Schwerpunkten nach seinen eigenen Ausführungen die Bildung und Information von Menschen sowie die mediale Vermittlung von Inhalten im Vordergrund steht, beschäftigen sich Psychotherapeuten – wie bereits dargestellt - mit der Behandlung psychisch, emotional und psychosomatisch bedingter Krankheiten, Leidenszustände oder Verhaltensstörungen.

Auch der Hinweis des Bw. auf das zum Einkommensteuergesetz 1972 ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. April 1981, Zl. 14/2763/80, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Der Verwaltungsgerichtshof führt in diesem Erkenntnis aus, dass die Absolvierung eines Zweitstudiums als Fortbildung und nicht als Ausbildung zu beurteilen ist, wenn der Gegenstand des Zweitstudiums mit dem Inhalt des abgeschlossenen Studiums qualifiziert verflochten ist. Da im gegenständlichen Fall unbestritten ist, dass es sich bei der Ausbildung des Bw. zum Psychotherapeuten um eine Ausbildungsmaßnahme handelt, kann der Bw. aus dem zitierten Erkenntnis nichts für seinen Standpunkt gewinnen. Darüber hinaus wurde oben bereits dargelegt, dass im gegenständlichen Fall die Ausgaben für die Ausbildung zum Psychotherapeuten Ausgaben für eine Ausbildungsmaßnahme in einem, mit der derzeitigen Tätigkeit des Bw. nicht in Zusammenhang stehenden oder verwandten Beruf sind. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 25. Juni 2008