



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberberin, vom 18. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 21. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie in der Berufungsvorentscheidung datiert vom 24. Juni 2003 abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsverberberin wurde mit dem Bescheid datiert vom 21. Januar 2003 zur Einkommensteuer 2000 veranlagt und in der Begründung ausgeführt, dass sie während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung würden die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert werden, als wäre sie von einer Stelle ausbezahlt worden. Die Veranlagung sei aufgrund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt worden, da die der Berufungsverberberin zugesandte Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung trotz Erinnerung nicht beim Finanzamt eingelangt

sei. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen hätten mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden können.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die in Form einer stichwortartigen Punktuation abgefasste nicht datierte Berufung, die am 18. Februar 2003 beim Finanzamt A eingelangt ist, welche sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wendet (da ein Einkommensteuerbescheid 2002 und auch für andere Jahre als 2001 bisher nicht erlassen worden ist, wohl 2001). Darin begeht die Berufungswerberin S 11.535, 40 als Werbungskosten anzuerkennen, die in Zusammenhang mit ihrem Beruf als AHS-Lehrerin angefallen seien. Als solche habe sie sich durch den Besuch eines "*Psychotherapeutischen Propädeutikum*" weitergebildet. In der beigelegten Aufschlüsselung der Werbungskosten waren unter Bürobedarf S 810,00 (zehn Posten bei Libro, Mastnak und Melzer), unter Fachliteratur, Informations- und Unterrichtsmaterial S 4.766,40 (Amadeus, Behelfsdienste, Herder, Hofer/Fernseher, Virgin, ÖBV, Hintermayr Missio), unter Supervision (Beratung) S 600,00, unter Fortbildung S 5.130,00 (Kloster Kirchberg/Exerzitien, Seminar Persönlichkeitsentwicklung: Anrechenbar für das Psychotherapeutische Propädeutikum) und unter Arbeitsplatz S 229 (Einrichtung/Schreibtischlampe) angeführt.

Im Vorhalt vom 24. April 2003 ersuchte das Finanzamt bekannt zu geben, was der Inhalt des Psychologischen Propädeutikum, gewesen sei, wer daran teilgenommen und wer diese Fortbildungsveranstaltung durchgeführt habe und welche Kenntnisse oder Fähigkeiten durch den Besuch dieser Veranstaltung erworben worden seien, beziehungsweise inwieweit diese beruflich Verwendung finden würden. Betreffend der Literatur und des angeschafften Materials wurde ersucht, Belege vorzulegen beziehungsweise Angaben zu machen, aus denen ersichtlich sei, worum es sich dabei gehandelt habe und warum der Erwerb beruflich notwendig gewesen sei.

Im Schreiben vom 29. Mai 2002 ergänzte die Berufungswerberin ihr Vorbringen insofern als sie erklärte, dass es sich dabei um einen Lehrgang handle, der in psychotherapeutische Grundlagen und Fragestellungen einführen wolle. Er setze sich aus drei Teilen zusammen, der Theorie, welche sie bei der ARGE für Sozialpädagogik absolviert habe, mindestens 50 Stunden Einzel- beziehungsweise Gruppenselbsterfahrung, was sie in der Berufung als Seminar Persönlichkeitsentwicklung angeführt habe und 480 Stunden Praktikum in einer psychosozialen Einrichtung. Dieser Lehrgang sei für die Berufungswerberin beruflich von großer Bedeutung, da sie als Lehrerin im 16. Bezirk Wiens mit einer großen Anzahl von Kindern konfrontiert werde, die unter traumatisierenden Erfahrungen im Elternhaus, wie Gewalt und sexuellem Missbrauch, leiden würden. Aus diesem Grund erachte die Berufungswerberin es für erforderlich, zusätzliche Fähigkeiten im Umgang mit diesen Kindern zu erwerben. Sie habe bisher vergessen die Kurskosten für die theoretischen Teil der

Ausbildung geltend zu machen, den sie im September 2002 begonnen habe. Diese würden monatlich € 189,00 und daher für 2002 € 756,00 betragen. Die bei den Werbungskosten angeführten Bücher und Materialen habe sie ausschließlich im Rahmen ihrer Tätigkeit als Deutsch- und Religionslehrerin verwendet. Die Literatur habe entweder zur persönlichen Weiterbildung in ihren Fachbereichen gedient oder sei direkt im Unterricht eingesetzt worden.

Beigelegt war das Curriculum des Psychotherapeutischen Propädeutikums ausgegeben von der ARGE Sozialpädagogik. Darin wird die angebotene Veranstaltung als berufsbegleitender Ausbildungslehrgang und allgemeiner Teil der Ausbildung in Psychotherapie bezeichnet. Das Psychotherapeutische Propädeutikum sei die erste Stufe der Ausbildung zum Beruf des Psychotherapeuten und führe in die psychotherapeutische Theorie und Praxis ein. Die Ausbildung setze sich im Psychotherapeutischen Fachspezifikum fort. Der Lehrgang biete eine Grundausbildung an, die eine notwendige Voraussetzung für die psychotherapeutische Fachausbildung sei. Es vermittele Grundkenntnisse für den Arbeitsbereich Psychotherapie, ermögliche Praxiserfahrungen mit Patienten in Institutionen der psychosozialen Versorgung und diene der Motivationsklärung und Persönlichkeitsbildung durch Reflexion dieser Erfahrungen in Supervision. Zielgruppe seien Personen mit Interesse an Menschen in psychosozialen Problemlagen.

Mit der Berufungsvorentscheidung datiert vom 24. Juni 2003 wurde dem Begehrten der Berufungswerberin nicht vollständig entsprochen, sondern bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bloß S 3.586,00 an Werbungskosten angerechnet. Dies wurde damit begründet, dass Kosten für Seminarveranstaltungen, die auch bei nicht in dieser Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt seien, keine Werbungskosten wären. Die Ausgaben für das Psychotherapeutische Propädeutikum und die Exerzitien könnten daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Das gleiche gelte für die Bücher "*Bitterschokolade*" und "*Harry Potter*". Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst wären, seien grundsätzlich aufgrund des Aufteilungsverbotes vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen. Dies gelte insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil sei auch im Schätzungswege nicht zulässig. Der Fernsehapparat sei daher ebenso wie der Aufwand für die kinesiologische Beratung nicht absetzbar.

Am 18. Juli verfasste die Berufungswerberin den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte darin vor, dass der Unterricht in einem sozial belasteten Milieu, wie dem 16. Wiener Gemeindebezirk, an das Lehrpersonal Anforderungen

stelle, die mit der üblichen universitären Ausbildung nicht zu bewältigen seien. Um ein tieferes Verständnis für die besondere Situation der Schülerinnen zu gewinnen und in diesem Umfeld adäquat agieren zu können, seien Aus- und Fortbildungsmaßnahmen in psychologischer und psychotherapeutischer Richtung ein erforderliches Mittel. Der Arbeitsaufwand, der mit dem Psychotherapeutischen Propädeutikum verbunden sei, lasse diese Aus- beziehungsweise Fortbildung für einen allgemeinen Personenkreis als nicht geeignet erscheinen. Voraussetzung für die Absolvierung des Psychotherapeutischen Propädeutikums sei die Teilnahme an 50 Stunden Einzel- bzw. Gruppentherapie. Dieses Erfordernis habe die Berufungswerberin durch den Besuch der Seminare „*Persönlichkeitsentwicklung und Selbsterfahrung*“ erfüllt. Beim Buch „*Bitterschokolade*“ handle es sich um ein Jugendbuch, welches Essstörungen bei Jugendlichen thematisiere und habe dies die Berufungswerberin nachweislich im Unterricht verwendet. Ein Unterrichtsprotokoll könne bei Bedarf vorgelegt werden. Das Buch „*Harry Potter*“ sei ein Jugendbuch, welches unter den Schülerinnen einen weiten Leserkreis habe. Als Deutschlehrerin sei es für die Berufungswerberin unumgänglich, sich mit der von den Jugendlichen gelesenen Literatur auseinander zu setzen, um diese auf Anfrage im Unterricht entsprechend behandeln zu können.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Ausgaben für den Besuch des Psychotherapeutischen Propädeutikums:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) in der für das Jahr 2001 geltenden Fassung BGBl. I 1999/106 sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der von der Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig.

Berufsförderung liegt vor, wenn bereits ein Beruf ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung des bisherigen Berufes dienen (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Aufwendungen für die berufliche Fortbildung sind nicht nur dann Werbungskosten, wenn ohne sie eine konkrete Gefahr für die berufliche Stellung oder das berufliche Fortkommen bestünde oder durch sie ein konkret abschätzbarer Einfluss auf die gegenwärtigen oder künftigen Einkünfte gegeben wäre. Dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsförderung entsprechend genügt es, wenn die Aufwendungen an sich geeignet sind, im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Lassen die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen, kommt es nicht darauf an, ob Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0020 mit Hinweisen auf Vorjudikatur).

Berufsausbildung hingegen ist gegeben, wenn die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen. Für die Klärung der damit im Zusammenhang stehenden wesentlichen Frage der Berufsidentität ist das Berufsbild maßgebend, wie es sich nach der Verkehrsauffassung auf Grund des Leistungsprofils des jeweiligen Berufes darstellt (VwGH 16.9.1986, 86/14/0114; 30.1.1990, 89/14/0212).

Ob diese Voraussetzungen vorliegen, ist jedoch jeweils konkret für den jeweiligen Abgabepflichtigen zu klären.

In den Materialien zur Regierungsvorlage zum Steuerreformgesetz 2000 wird Folgendes ausgeführt (1766 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP):

"Hinsichtlich § 4 Abs. 4 Z 7 und § 16:

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 (zum Beispiel Umschulung Friseur - Kosmetiker oder Taxichauffeur - zu 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 (zum Beispiel HAK-Matura eines Buchhalters oder Fachhochschulstudium eines kaufmännischen Angestellten) sowie von Sprachkursen (zB Italienischkurs eines Exportdisponenten mit Aufgabengebiet Export nach Italien).

Als Aus- und Fortbildungskosten sind insbesondere Kurskosten, Kosten für Lehrbehelfe, Nächtigungskosten und Fahrtkosten anzusehen. Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen (Diplom- und Doktoratsstudium), und zwar auch dann nicht, wenn es sich um ein mit dem Erststudium qualifiziert verflochtes Zweitstudium handelt. Aufwendungen für Fachhochschulstudien sowie für Universitätslehrgänge (einschließlich postgradualer Lehrgänge) sind hingegen abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der ausgeübten bzw. einer damit verwandten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit stehen.

Nach wie vor nicht abzugsfähig sind Bildungsmaßnahmen, die allgemeinbildenden Charakter haben (zum Beispiel AHS-Matura) sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (zum Beispiel Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein)."

Im vorliegenden Fall ist zu klären, ob die von der Berufungswerberin, welche als AHS-Lehrerin Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erzielt, im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 beantragten Ausgaben für den Besuch von Teilen des

Psychotherapeutisches Propädeutikum als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I 106/1999 steuerlich geltend machen kann oder ob diese nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind.

Entscheidend für die Unterscheidung zwischen Berufsausbildung und Berufsfortbildung ist die Beantwortung der Frage, ob bereits ein Beruf ausgeübt wird und ob die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes oder der Verbesserung von Fähigkeiten und Kenntnissen in der Ausübung des bisherigen Berufes wenn auch in einer qualifizierteren Stellung (zum Beispiel Geselle-Meister im selben Handwerk; Rechtsanwaltsanwärter-Rechtsanwalt; Universitätsassistent-Universitätsdozent) dienen. Die Berufsidentität ergibt sich aus den Berufszulassungsregeln und dem Berufsbild, wie es sich nach der Verkehrsauffassung auf Grund des jeweiligen Leistungsprofils darstellt. Dabei kommt es auf Leistungsprofil an, das für den betreffenden Beruf charakteristisch ist und die Verkehrsauffassung vom Berufsbild mitbestimmt (VwGH 30.1.1990, 89/14/0227).

Um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn die beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert werden, um diesen damit besser ausüben zu können. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 7.9.1996, 92/14/0173 betreffend die Aufwendungen für NLP-Seminare bei einer Lehrerin für Mathematik und Physik ausgesprochen, dass es sich bei einem derartigen Kurs um keine berufsspezifische Fortbildung handle, da das in diesen Kursen vermittelte Wissen von allgemeiner Natur und auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit anwendbar sei. Wendet man diesen Gedanken auf die Situation der Berufungswerberin an, gelangt man zum Schluss, dass dies auch für den Besuch des Psychotherapeutischen Propädeutikums gilt, da die erworbenen Kenntnisse auch außerhalb des Berufes als AHS-Lehrer anwendbar und nützlich sind.

Im Erkenntnis vom 29.11.1994, 90/14/0215 hat der Verwaltungsgerichtshof die Aufwendungen eines Lehrers für psychologische Seminare als abzugsfähig anerkannt, da in diesem Fall, im Gegensatz zum vorliegenden Sachverhalt, bei einem homogenen Teilnehmerkreis auf Probleme des Schulalltages abgestellte Programmfpunkte behandelt wurden.

Dass es Angehörigen verschiedener Berufsgruppen, wie in den Zulassungsvoraussetzungen des von der Berufungswerberin übermittelten Curriculums ersichtlich (Zielgruppe: Alle Personen mit Interesse an Menschen in psychosozialen Problemlagen; Teilnahmebedingung: Reifeprüfung, Matura oder Studienberechtigungsprüfung oder gleichwertiger Abschluss im Ausland oder Diplom des Krankenpflegefachdienstes oder Eignungsgutachten), möglich ist das Psychotherapeutische Propädeutikum zu besuchen, zeigt, dass das dort vermittelte Wissen von so allgemeiner Art ist, dass nicht bloß die Berufsgruppe der AHS-Lehrer oder damit

artverwandten Berufe, also Berufe die sich mit Wissensvermittlung an Jugendliche beschäftigen, davon profitieren.

Nimmt man auf die oben dargestellten Grundsätze der Judikatur bedacht, ergeben sich folgende Überlegungen.

Dem Psychotherapeutischen Propädeutikum mangelt es an der Eigenschaft eine berufsspezifische Fortbildung sein, da es nicht nur Kenntnisse oder Fertigkeiten für den von der Berufungswerberin konkret ausgeübten Beruf der AHS-Lehrerin oder anderer Lehrberufe, sondern eine eigene umfassende psychotherapeutische Ausbildung vermittelt. Zwar mögen die erlernbaren Kenntnisse auch für die Ausübung des Berufes der Berufungswerberin von Nutzen sein, sind aber dafür nicht notwendig. Gleiches gilt auch für die Nutzung psychotherapeutischer Methoden im privaten Bereich.

Daraus, dass, wie die Berufungswerberin behauptet, in ihrer beruflichen Praxis auch immer wieder Kinder zu unterrichten sind, welche traumatische Erfahrungen, etwa durch Gewalt in der Familie oder sexuellen Missbrauch, erlebt haben, ist ebenso wenig eine berufliche Notwendigkeit des Besuches des Psychotherapeutischen Propädeutikums abzuleiten, da es nicht die Aufgabe eines AHS-Lehrers ist seelische Erkrankungen zu heilen, sondern Wissen zu vermitteln. Zwar mag ein Kind mit psychischen Problemen auch Lern- oder Verhaltensprobleme zeigen, doch beschränkt sich die Aufgabe des Lehrers in diesem Fall darauf dies zu erkennen und allenfalls diesen Schüler an einen Vertreter eines heilenden Berufes weiterzugeben. Die dazu notwendigen Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt jedoch schon das Lehramtsstudium. Entscheidend ist, dass die durch das Absolvieren des Psychotherapeutischen Propädeutikums erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten in unterschiedlichen Bereichen zur Anwendung gelangen können und nicht nur auf das Berufsbild einer AHS-Lehrerin beziehungsweise Lehrerin im allgemeinen abgestimmt sind, auch wenn diese für diesen Beruf von Vorteil und im Interesse der Schule gelegen sein können.

Als weiterer Hinweis bietet sich an, dass die Berufungswerberin nicht behauptet hat, ihr Arbeitgeber hätte eine Kostenbeteiligung angeboten oder zugesagt. Der Besuch beruflich notwendiger Fortbildungsveranstaltungen wird aber regelmäßig durch Kostenbeteiligungen des Arbeitgebers unterstützt.

Die Abzugsfähigkeit von Fort- oder Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn nach der Verkehrsauffassung ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Ein solcher liegt vor, wenn die erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können. Im Fall der Berufungswerberin können diese zwar möglicherweise ein friktionsfreieres Unterrichten

ermöglichen und in Ansätzen auch im Rahmen der Wissensvermittlung an die zu unterrichtenden Schüler weitergegeben werden, jedoch kann das nicht wohl nur einen geringen Teil der Aufgaben einer AHS-Lehrerin oder eines anderen Lehrberufes aus. Der wesentliche Teil ist das Unterrichten von Schülern also das Vermitteln von Wissen und nicht die psychotherapeutische (also heilende) Betreuung.

Dass der Berufungswerberin durch psychotherapeutische Fähigkeiten den Umgang mit Kindern aus Familien mit einem sozial problematischen Umfeld erleichtert, entspricht wohl den Tatsachen. Dennoch handelt es beim Besuch des Psychotherapeutischen Propädeutikums um die Ausbildung zu einem neuen Beruf (Psychotherapeutin) und nicht um eine spezifische fachliche Weiterbildung im Beruf einer AHS-Lehrerin oder eines anderen Lehrberufes, "weil jede gediegene Ausbildung geeignet ist, die Chancen im (künftigen) Berufsleben zu verbessern, ohne deswegen die Eigenschaft einer Ausbildung zu verlieren" (VwGH 28.10.1993, 90/14/0040).

Fast man diese Überlegungen zusammen, ergibt sich aus der Gesamtschau, dass der Besuch von Teilen des Psychotherapeutischen Propädeutikums für eine AHS-Lehrerin nicht zu Werbungskosten in Form von Fortbildungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung BGBI. I 1999/106 führt.

Zu klären bleibt allerdings, ob es sich nicht um Ausbildungskosten im Sinne der genannten Bestimmung handeln könnte.

Für diese Beurteilung ist es nicht maßgeblich, ob der "neue" Beruf auch tatsächlich ausgeübt wird (vergleiche VwGH 28.10.1993, 90/14/0040). Das psychotherapeutische Propädeutikum ist Teil der Ausbildung zum Psychotherapeuten (siehe §§ 2, 3 des BG vom 7. Juni 1990, BGBI. Nr. 361, über die Ausübung der Psychotherapie [Psychotherapiegesetz]). Nach § 6 leg. cit. hat der praktische Teil jedenfalls unter anderem folgende Inhalte zu umfassen: Lehrtherapie, Lehranalyse, Einzel- oder Gruppenselfsterfahrung in einem bestimmten Stundenumfang. Die von der Berufungswerberin geltend gemachten Aufwendungen für die von ihr geltend gemachten Kurse und Seminare stehen daher im Zusammenhang mit der Ausbildung zur Psychotherapeutin.

Ziel der im ausgeübten Beruf als AHS-Lehrerin zu beurteilenden Leistungen ist es vor allem, den Schülern Wissen und Fähigkeiten zu vermitteln.

Die Ausbildung zum "Psychotherapeuten" umfasst im Wesentlichen die Vermittlung von Fähigkeiten, umfassende, bewusste und geplante Behandlung von psychosozial oder auch psychosomatisch bedingten Verhaltensstörungen und Leidenszuständen zu ermöglichen. Dies geschieht mit psychotherapeutischen Methoden in einer Interaktion zwischen Behandeltem und Therapeuten mit dem Ziel, bestehende Symptome zu mildern oder zu beseitigen, gestörte

Verhaltensweisen und Einstellungen zu ändern, sowie die Reifung, Entwicklung und Gesundheit des Behandelten zu fördern.

AHS-Lehrer sollen Minderjährigen Wissen eines bestimmten Fachgebietes vermitteln, während Psychotherapeuten grundsätzlich Menschen jeder Altersgruppe behandeln.

Die gewählten Bildungsmaßnahmen befähigen die Berufungswerberin nach deren Abschluss, einen anderen als den bisherigen Beruf auszuüben und dienen daher der Ausbildung.

Die Ausbildung zur Psychotherapeutin bietet keine spezifische fachliche Weiterbildung im bisher ausgeübten oder einem artverwandten Beruf der Berufungswerberin. Sie ist eine umfassende Ausbildung für Behandlungsverfahren zur Besserung oder Heilung von seelisch bedingten, seelisch - körperlichen Leiden und daher nicht mit dem Berufsbild einer AHS-Lehrerin artverwandt.

Es mag durchaus sein, dass verschiedene Kenntnisse aus dem Bereich der Psychotherapie (wie für viele andere Berufe, die den Umgang mit anderen Menschen bedingen) auch für eine AHS-Lehrerin vorteilhaft sind, dadurch werden aber der Beruf einer AHS-Lehrerin und der eines Psychotherapeuten nicht zu artverwandten Berufen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung des BGBI. I 1999/106.

Egal ob man § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 als konstitutiv oder deklarativ und damit dem § 16 EStG 1988 schon inhärent ansieht, dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Das Vorbringen des der Berufungswerber, dass der von ihr im Jahr 2001 besuchten Teile des Psychotherapeutischen Propädeutikums auch beim Unterrichten traumatisierten Kinder von beruflichem Interesse und Nutzen könnte, erscheint glaubhaft.

In der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes werden Aufwendungen, die ihrer Art nach auch private veranlasst sein können (wozu auch die Ausbildung zu einem nicht artverwandten Beruf zählt), nur dann in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften gesehen, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche beziehungsweise berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen beziehungsweise beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vergleiche VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045, 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097, 2000/14/0084 und 17.6.1996, 92/14/0173).

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in mehreren Erkenntnissen (17.9.1996, 92/14/0173, und 27.6.2000, 2000/14/0096) sich zu diesem Themenkreis geäußert und festgestellt, dass

Kurse dann keine berufsspezifische Fortbildung (beziehungsweise Ausbildung) sind, wenn sie neben einer - im Einzelfall durchaus möglichen - Anwendung im Beruf jedenfalls auch für die private Lebensführung von Nutzen sind. Unter anderem sah der Verwaltungsgerichtshof auch in dem Umstand, dass jeweils Angehörige verschiedenster Berufsgruppen an den Kursen teilnahmen, ein Anzeichen dafür, dass Wissen allgemeiner Art vermittelt wurde.

Auch im Fall der Berufungswerberin sind die absolvierten Seminare und Kurse nicht auf Angehörige des Berufes der AHS-Lehrerin oder artverwandter Lehrberufe abgestimmt. Wenn Absatz 10 des § 16 EStG 1988 in der Fassung BGBI. I 1999/106 Fortbildungskosten in Zusammenhang mit der Berufstätigkeit als Werbungskosten erklärt und den Kreis der abzugsfähigen Fort- und Ausbildungmaßnahmen um artverwandte Berufe erweitert hat, so verbietet dennoch § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 weiterhin das steuerliche Berücksichtigen eines Mischaufwandes mit der Ausbildung zu einem nicht artverwandten Beruf und war daher die Berufung in diesem Punkt abzuweisen.

B) Literaturaufwendungen:

Wie schon oben erwähnt, zählen nach der Definition des § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu den Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Diese sind von den Aufwendungen der Lebensführung abzugrenzen, die steuerlich, wie im § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 beschrieben, nicht abzugsfähig sind.

Bei Büchern, die auch dem Beruf nutzen können, vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur die Ansicht, dass diese dann unberücksichtigt bleiben, wenn sie in typisierender Betrachtungsweise der privaten Lebenssphäre zuzuordnen sind. Auf die konkrete tatsächliche Nutzung kommt es dabei nicht an (siehe etwa zuletzt VwGH 29.9.2004, 2000/13/0150: *"Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Als Ergebnis dieser gebotenen typisierenden Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet."*).

Im oben zitierten Vorlageantrag fühlte sich die Berufungswerberin, dadurch beschwert, dass die Aufwendungen für die Bücher "Harry Potter" und "Bitterschokolade" nicht als abzugsfähige Werbungskosten anerkannt wurden.

Das Interesse der Allgemeinheit an den Romanen von J. K. Rowling um den auszubildenden Zauberer Harry Potter, kann als allgemein bekannt vorausgesetzt werden und hat die Begeisterung von Personen aller Alterstufen an dieser Romanfigur sowie die Verfilmung und Umsetzung als Computerspiel der ersten dieser Romane, sowie der Verkauf der Fanartikel dazu geführt, dass die Autorin als eine reichsten Personen Englands gilt.

Beim Roman Bitterschokolade von Mirjam Pressler, handelt es sich um die Geschichte einer Jugendlichen Übergewichtigen, die erst durch eine Freundschaft lernt, sich und ihre Gewohnheiten zu akzeptieren. Es handelt sich daher um einen Selbstfindungsroman, wie sie vielfach in der Romanliteratur auftauchen und - wie es den Anschein hat - von allen Altersgruppen gern gelesen werden. Unter www.amazon.de findet man zu diesem Buch 47 Kundenrezensionen, die den Eindruck machen als wären, diese von Personen unterschiedlichsten Alters und Gesellschaftsschichten verfasst worden. Auch von diesem Buch kann gesagt werden, dass es sich um einen Bestseller handelt.

Das Interesse der Allgemeinheit an diesen beiden von der Berufungswerberin angeschafften Büchern liegt daher auf der Hand. Dieses verhindert jedoch in typisender Betrachtungsweise das erfolgreiche steuerliche Geltendmachen als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 auch wenn die Berufungswerberin die Bücher tatsächlich im Unterricht genutzt haben sollte und war daher auch dieser Berufungspunkt abzuweisen und insgesamt wie in der Berufungsvorentscheidung datiert vom 24. Juni 2003 zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 16. September 2005