



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1xxx Wien, S-Gasse, vom 20. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vertreten durch Mag. Christa Dürr, vom 5. Oktober 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) ist als Volksschullehrerin in Wien an einer Schule mit "Zentrum Begabungsförderung" tätig. Dabei handelt es sich um eine besonders zertifizierte Schule, für die kein sog. "Sprengelzwang" besteht und die auch von Schülern aus den anliegenden Wiener Stadtbezirken frequentiert wird.

Bei der Einreichung der Einkommensteuer-Erklärung 2010 beantragte die Bw. den Abzug von Aus- und Fortbildungskosten iHv € 3.120,-- iZm dem Besuch des Psychotherapeutischen Propädeutikums.

Mit Vorhalt vom 9. August 2011 ersuchte das Finanzamt die Bw. um Darlegung der beruflichen Veranlassung sowie um Vorlage der Teilnahme- und Zahlungsbelege.

Da ein entsprechender Vorhalt unbeantwortet blieb, wick das Finanzamt im Zuge der Veranlagung der Bw. zur Einkommensteuer 2010 von der eingereichten Erklärung insoweit ab, als

Aus- und Fortbildungskosten iHv € 3.120,-- iZm der Absolvierung des Psychotherapeutischen Propädeutikums nicht zum Abzug zugelassen wurden. Begründend wurde ausgeführt, dass trotz Aufforderung die benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden seien. Aus diesem Grund haben die geltend gemachten Aufwendungen für Aus- und Fortbildungskosten nicht anerkannt werden können.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wurde mit Eingabe vom 20. Oktober 2011 fristgerecht berufen und beantragt, die Aufwendungen für das Psychotherapeutische Propädeutikum als Werbungskosten anzuerkennen.

Begründend wurde ausgeführt, Gesundheits- und Sozialberufe gehören lt. Psychotherapiegesetz zu den Quellenberufen für die Ausbildung und Zulassung zur Psychotherapie. Der Beruf der Lehrerin sei somit einer der *Quellenberufe*. Viele Kinder würden unter Aufmerksamkeits- und Konzentrationsstörungen, Depressionen und Angststörungen etc. leiden. Seminarinhalte des Psychotherapeutischen Propädeutikums wie beispielsweise *Leistungsdiagnostik* bei Kindern und Jugendlichen würden oder Kinder- und Jugendpsychotherapie würden sehr genau zu dem Quellenberuf "Lehrerin" passen. Man werde im Umgang mit schwierigen und verhaltensauffälligen Kindern speziell geschult, was letztlich dem gesamten Schulstandort zugute komme. Berufliche Kenntnisse und Fähigkeiten werden verbessert, um diesen besser ausüben zu können. Abgesehen davon biete das Psychotherapeutische Propädeutikum die Möglichkeit, sich innerhalb des Schulwesens zu verändern (zB als Beratungslehrerin).

In diesem Zusammenhang werde auf die Entscheidung des UFS vom 9.2.2011, GZ. RV/2756-W/10, verwiesen, wo betreffend die Jahre 2006 bis 2008 entschieden worden sei, dass die Aufwendungen einer Volksschullehrerin für das Psychotherapeutische Propädeutikum als Werbungskosten abzugsfähig seien. Aufwendungen für Aus- und Fortbildungskosten können nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sie im Zusammenhang mit der vom StPfl ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stehen. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit sei dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können (vgl. VwGH 3.11.2005 Zl. [2003/15/0064](#); VwGH 22.9.2005, Zl. [2003/14/0090](#)).

Um berufliche Fortbildung handle es sich dann, wenn der StPfl seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um in dem bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Die Eignung der dafür getätigten Aufwendungen an sich zur Erreichung dieses Ziels sei dabei ausreichend (vgl. VwGH 19.10.2006, Zl. [2005/14/0117](#)). Fortbildungskosten seien wegen ihres Zusammenhan-

ges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen abzugsfähig (vgl. VwGH 28.10.2009, Zl. [2007/15/0103](#) mwN).

Aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ergebe sich in diesem Zusammenhang, dass im Gegensatz zur Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 2000 nunmehr auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort-)Bildung angesehen werden, die nicht spezifisch für eine bestimmte betriebliche oder berufliche Tätigkeit seien, sondern zugleich für verschiedene berufliche Bereiche dienlich seien, die aber jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen seien und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen. Sie würden unter die vom Gesetz angesprochenen iZm mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen fallen (vgl. VwGH 22.9.2005, Zl. [2003/14/0090](#)). Begünstigende Bildungsmaßnahmen iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG würden also nach der vorstehenden VwGH-Rspr vorliegen, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden.

Nach den dort auszugsweise wiedergegebenen Entscheidungsgründen sollen nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage Aufwendungen für die *Persönlichkeitsentwicklung* vom Abzug ausgeschlossen sein. Dies treffe aber nach der Rspr des VwGH dann nicht zu, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich sei (vgl. VwGH 22.9.2005, Zl. [2003/14/0090](#)). Dies werde auch von der Schulleiterin bestätigt.

Bereits in dem VwGH-Erkenntnis vom 29.11.1994, Zl. 90/14/0215, habe dieser festgestellt, dass es dem Wesen einer die Berufschancen erhaltenden und verbessernden Berufsfortbildung genügen müsse, wenn die Aufwendungen an sich – auch ohne zunächst konkret erkennbare Auswirkungen auf die Einkünfte – geeignet seien, dass der Steuerpflichtige im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden bleibe und den jeweiligen Anforderungen gerecht werde. Dieses Erkenntnis habe einen Lehrer betroffen, der kaufmännische Fächer unterrichtet und die Kosten für die Teilnahme an psychologischen Seminaren geltend gemacht habe. Daraus ergebe sich, dass dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit des Aufwandes dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen sei, wenn der Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lasse. Die allgemeine Lebenserfahrung spreche dafür, dass eine umfangreiche Psychotherapie-Ausbildung grundsätzlich über eine rein persönlichkeitsbildende Maßnahme hinausgehe und in der Regel von einer beruflichen Motivation geprägt sei.

Das Psychotherapeutische Propädeutikum sei Teil der Ausbildung zum Psychotherapeuten. Die psychotherapeutische Arbeit ziele auf die Linderung von Belastungen und Problemen oder Heilung von seelischen Krankheiten ab. Psychotherapeuten therapieren die "Seelen" der Menschen. Wie die Erforschung der Ursachen und Erscheinungsformen seelischer Störungen, ihre Diagnose und Verhütung, sei auch die Behandlung seelischer Störungen dem medizinischen

Fachgebiet der Psychiatrie zuzuordnen. Die im Rahmen der Ausbildung zur Psychotherapeutin erworbenen Kenntnisse sei für die Tätigkeit der Bw. als Lehrerin unzweifelhaft als sinnvoll zu erachten.

Durch die Medien werde in regelmäßigen Abständen dokumentiert, dass die Anforderungen an die Schule und damit an die Lehrer in der Bewältigung von Verhaltensauffälligkeiten in den letzten Jahren immanent angewachsen seien. Es sei daher nicht abzustreiten, dass die von der Bw. im Rahmen der psychotherapeutischen Ausbildung erworbenen Kenntnisse für den Lehrberuf jedenfalls förderlich und daher objektiv sinnvoll erscheinen. Seitens des UFS werde nicht in Abrede gestellt, dass die psychologische Ausbildung eines Lehrers nur einen Teilbereich seiner Tätigkeit abdecke. Nach dem VwGH-Erkenntnis vom 22.9.2005, Zl. 2003/14/0090, genüge es aber, wenn der Nutzen der Ausbildung darin liege, für fallweise eintretende Bedarfssfälle über entsprechende Kenntnisse zu verfügen. Es ergebe sich daher für den UFS, dass die psychotherapeutische Ausbildung für den ausgeübten Beruf als Volksschullehrerin jedenfalls von Nutzen sei und einen objektiven Zusammenhang mit diesem aufweise bzw. die Kenntnisse daraus auch tatsächlich verwertet werden – dies sei iZm dem Psychologiestudium einer HTL-Lehrerin ausgesprochen worden.

Aus den vorstehenden Ausführungen ergebe sich für den UFS im Falle einer HTL-Lehrerin, die ein Psychologiestudium absolviere, dass diese psychotherapeutische Ausbildung für den ausgeübten Beruf der Bw. als Volksschullehrerin jedenfalls von Nutzen sei und einen objektiven Zusammenhang mit diesem aufweise bzw. die Kenntnisse daraus auch tatsächlich verwertet werden (vgl. UFS 16.6.2008, GZ. RV/1387-L/07). Dem Finanzamt werde aber nicht hinsichtlich der Feststellung widersprochen, dass das Berufsbild einer Psychotherapeutin nicht ident und auch nicht verwandt mit dem einer Lehrerin sei.

Gerade durch die Einfügung der Bestimmung des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) solle aber gewährleistet sein, dass bei Bildungsaufwendungen bereits der Nutzen bzw. der objektive Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten ausreiche. Da es sich bei den strittigen Bildungsmaßnahmen um Aufwendungen iZm der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit handle, sei der Tatbestand des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) erfüllt. Die von der Bw. diesbezüglich beantragten Ausgaben würden in den streitgegenständlichen Jahren Werbungskosten mit deren Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit als Lehrerin darstellen. Es werde daher beantragt, die Ausgaben für das Psychotherapeutische Propädeutikum als Werbungskosten anzuerkennen. Die bisherigen Aufwendungen im Vorjahr haben € 1.600,-- (2009) betragen. Der Berufung vom 20. Oktober 2011 wurden die nachstehenden Zeugnisse über besuchte bzw. absolvierte Lehrveranstaltungen beigelegt:

<b>Zeitraum:</b>	<b>Wh:</b>	<b>Anrechnung:</b>	<b>Bezeichnung:</b>
------------------	------------	--------------------	---------------------

<b>Zeitraum:</b>	<b>Wh:</b>	<b>Anrechnung:</b>	<b>Bezeichnung:</b>
WS 2009/10	30	B 3.1	Psychopharmakologie - theoretischer Teil
WS 2009/10	15	B 3.2	Pharmakologische Praxis
WS 2009/10	60	A.6	Psychosoziale Interventionsformen
SS 2010	30	D	Ethik
SS 2010	15	B.4	Erste Hilfe in der psychotherapeutischen Praxis
SS 2010	30	A.2	Persönlichkeitstheorien
SS 2010	30	A.3.1	Allgemeine Psychologie
WS 2010	15	E 2.1	Psychotherapiegesetz
WS 2010	15	E.2.2	Sozialversicherungsgesetz
WS 2010	15	E.2.3	Überblick über weitere Gesetze Gesundheits- und Sozialwesen
WS 2010	30	B.1	Einführung in die medizinische Terminologie
WS 2010	30	A.1.2	Humanistische Konzepte
WS 2010	30	A.1.3	Systemische Konzepte
<b>SUMME:</b>	<b>345</b>		

Der Berufung wurde weiters eine Bestätigung der Schulleiterin beigelegt, aus der sich weiters ergibt, dass im Rahmen der Berufsausübung als Volksschullehrer in sehr vielen Fällen eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich sei. Daher liege es im Interesse der Schulleitung, dass sich die Bw. der Ausbildung des Propädeutikums unterziehe.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2011 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Berufe eines Lehrers sowie eines Psychotherapeuten seien nicht verwandt, da für die Tätigkeit als Volksschullehrerin keine berufsspezifischen therapeutischen Kenntnisse erforderlich seien. Das Vorliegen eines Nutzens, der aus dem Psychotherapeutischen Propädeutikum gezogen werden könne, reiche nicht aus, um Werbungskosten für eine Volksschullehrerin herbeiführen zu können. Für eine Absetzbarkeit als Volksschullehrerin wäre das Vorliegen einer beruflichen Notwendigkeit Voraussetzung. Anders zu beurteilen wäre die Situation, wenn die Lehrerin neben der Lehrverpflichtung weitere Aufgaben wie zB die Betreuung von Krisenfällen etc. wahrnehmen würde, die diese Ausbildung erforderlich machen würde. Da sie keine derartige Tätigkeit ausübe, sei ihre Berufung abzuweisen.

Mit Eingabe vom 2. Jänner 2012 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Ergänzend wurde ausgeführt, es sei der Fall, dass die Bw. neben ihrer Lehrverpflichtung weitere Aufgaben wie zB die Betreuung in Krisenfällen wahrnehme. Dies sollte aus der Bestätigung der Schulleiterin hervorgehen. Im Übrigen habe die Bw. die Schulleiterin gebeten, nochmals etwas konkreter auf die Situation an ihrer Schule einzugehen, diese Bestätigung vom 23. Dezember 2011 liege bei. Im vorliegenden Fall liege es auf der Hand, dass eine volle Betreuung in Krisenfällen durch die Bw. erst dann offiziell *bekannt* gegeben werden könne,

wenn die Bw. ihre Ausbildung abgeschlossen habe. In den weiteren Ausführungen werden die seinerzeitigen Berufungsausführungen aus dem Berufungsschriftsatz vom 20. Oktober 2011 sowie die Entscheidungsgründe der UFS-Entscheidung vom 9.2.2011, GZ. RV/2756-W/10, wiedergegeben.

Seitens des UFS werde nicht in Abrede gestellt, dass die psychologische Ausbildung eines Lehrers nur einen Teilbereich seiner Tätigkeit abdecke. Nach dem VwGH-Erkenntnis vom 22.9.2005, Zl. 2003/14/0090, genüge es aber, wenn der Nutzen der Ausbildung darin liege, für fallweise eintretende Bedarfsfälle über entsprechende Kenntnisse zu verfügen. Die psychotherapeutische Ausbildung sei für den ausgeübten Beruf der Bw. als Lehrerin jedenfalls von Nutzen und weise einen objektiven Zusammenhang mit diesem auf, da die Kenntnisse daraus auch tatsächlich verwertet würden.

Gerade durch die Einführung des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG sollte gewährleistet werden, dass bei Bildungsaufwendungen bereits der Nutzen bzw. der objektive Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten ausreiche. Es werde daher beantragt, die Aufwendungen für das Psychotherapeutische Propädeutikum als Werbungskosten anzuerkennen.

Nach der weiteren Bestätigung der Schulleitung vom 23. Dezember 2011 würden die Seminarinhalte des Psychotherapeutischen Propädeutikums wie Leistungsdiagnostik bei Kindern oder Kinder- und Jugendpsychotherapie sehr genau zu dem Quellenberuf einer Lehrerin passen. Man werde im Umgang mit schwierigen und verhaltensauffälligen Kindern speziell geschult, was letztlich dem gesamten Schulstandort zugute komme. Berufliche Kenntnisse und Fähigkeiten werden verbessert, um diesen besser ausüben zu können. Abgesehen davon biete das Psychotherapeutische Propädeutikum die Möglichkeit, sich innerhalb des Schulwesens zu verändern (zB Beratungslehrerin). Im Rahmen der Berufsausübung als Volksschullehrer sei in sehr vielen Fällen eine entsprechende psychologische Schulung unbedingt erforderlich. Es liege daher nicht nur im Interesse der Schulleitung, dass sich die Bw. der Ausbildung des psychotherapeutischen Propädeutikums unterziehe. Notwendigerweise müsse an der Schule mindestens eine Zweitbesetzung für die bereits eingesetzte Beratungslehrerin für schwierige Fälle an der Schule vorhanden sein. Nachdem ein zusätzlicher Dienstposten in diesen Zeiten trotz Notwendigkeit bei der Schulaufsichtsbehörde kaum durchzusetzen sei, wäre die zusätzliche Ausbildung der Bw. eine Lösung des Schulproblems. Der volle Einsatz der Bw. in schwierigen Fällen könne natürlich erst nach Abschluss ihrer Ausbildung erfolgen, um sich nicht interner oder äußerer Kritik aussetzen zu müssen.

Mit Eingabe vom 18. September 2012 wird seitens der Bw. ausgeführt, dass es seitens der Schule keine Kostentragung gegeben habe, da alle Kosten von der Bw. selbst getragen wor-

den seien. Es sei auch keine Freistellung vom Unterricht durch die Schulleitung erfolgt, da alle Kurse entweder als Abendveranstaltung oder an Wochenenden abgehalten worden seien. Der Kreis der Teilnehmer habe sich aus diversen Berufsgruppen wie Sozialarbeiter, Ärzte, Psychologen, Juristen, Pädagogen etc. zusammengesetzt, da grundsätzlich jeder, der eine höherbildende Schule mit Matura abgeschlossen habe berechtigt sei, das Psychotherapeutische Propädeutikum zu machen. Allerdings gebe es Berufsgruppen, die als sog. "Quellberufe" gelten. Darunter würden Absolventen der ehemals Pädagogischen Akademie – heute: Pädagogische Hochschule zählen.

Die Schule, an der die Bw. unterrichtet, habe derzeit 14 Klassen mit insgesamt über 300 Schülern. Im *Dienstpostenplan* der Schule sei daher nur ein "Beratungslehrer für schwierige Fälle" vorgesehen, wobei sich jede weitere zusätzliche Kompetenz als hilfreich erweise.

"Beratungslehrer für schwierige Fälle" würden stundenweise Kinder betreuen, welche in irgendeiner Weise auffällig seien, sei es durch aggressives Verhalten oder auch besonders zurückhaltendes Verhalten. Auch Kinder, die einen Elternteil durch Tod oder aus anderen Gründen verloren haben, haben grundsätzlich die Möglichkeit, zusätzliche Betreuung zu erhalten. "Beratungslehrer" würden gegebenenfalls Kontakt zum Jugendamt aufnehmen, unterstützen Klassenlehrer in der Interaktion mit betroffenen Kindern und führen Gespräche mit Erziehungsberechtigten. Kinder, die aus einer Schule für schwer erziehbare Kinder "rückgeführt" werden, würden ebenso zur Klientel von Beratungslehrern zählen, was sowohl den Schulalltag sowohl für den betreffenden Schüler als auch für das Umfeld erleichtern solle.

"Beratungslehrer" würden aber nicht klassenführend arbeiten, was für die Bw. persönlich eine große Motivation darstelle, da es eine Möglichkeit sei, sich innerhalb des Schulsystems zu verändern. Ob dies in der Schule sei, in der die Bw. derzeit tätig oder an einem anderen Standort sei, werde sich noch zeigen. Das Psychotherapeutische Propädeutikum liefere in jedem Fall eine grundlegende Basis an wertvollem Wissen, das man in seinem beruflichen Umfeld wirkungsvoll einsetzen könne.

Mit Eingabe vom 18. September 2012 übermittelte die Bw. die entsprechenden Zahlungsbelege, um die Zahlung der Fortbildungskosten iHv € 3.120,-- für das Jahr 2010 entsprechend zu dokumentieren.

Nach der Homepage der betreffenden Volksschule wird die Funktion eines "Beratungslehrers (für schwierige Fälle)" von Dipl. Päd. E.G. wahrgenommen. Diese ist zu diesem Zweck von ihrer Unterrichtstätigkeit gänzlich freigestellt.

Nach der telefonisch erteilten Auskunft der Direktorin dieser Schule ist lt. Dienstpostenplan nur *eine* "Beratungslehrerin (für schwierige Fälle)" an dieser Schule vorgesehen, wenn zur Zeit mehr als 300 Schüler in 15 Klassen unterrichtet werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Werbungskosten sind gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) Aufwendungen oder Ausgaben zu Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind nach [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) auch 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 tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

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

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob Aufwendungen einer Volksschullehrerin für den Besuch des Psychotherapeutischen Propädeutikums Aus- und Fortbildungskosten darstellen. Dies insbesondere auch unter dem Aspekt, dass die Bw. keine weitere Funktion wie zB als "Betreuungslehrerin (für schwierige Fälle)" wahrnimmt.

Berufs*fortbildung* liegt vor, wenn bereits ein Beruf ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung des bisherigen Berufes dienen (vgl. VwGH 22.11.1995, Zl. [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 Berufsfortbildung 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 (vgl. VwGH 28.9.2004, Zl. [2001/14/0020](#) mit Hinweisen auf die Vorjudikatur). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges und den darauf beruhenden Einnahmen abzugsfähig (vgl. VwGH 28.10.2009, Zl. [2007/15/0103](#) mwN).

Berufs*ausbildung* 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 Verkehrs-



auffassung auf Grund des Leistungsprofils des jeweiligen Berufes darstellt (VwGH 16.9.1986, Zl. [86/14/0114](#); 30.1.1990, Zl. [89/14/0212](#)). Unter den Begriff "Berufsausbildung" sind jedenfalls alle Arten schulischer oder kursmäßiger Ausbildung zu zählen, in deren Rahmen noch nicht berufstätigen Personen das für künftige Berufsleben erforderliche Wissen vermittelt wird (vgl. VwGH 1.3.2007, Zl. [2006/15/0178](#) zu § 2 Abs. 1 lit. b FLAG).

Für die Klärung der damit im Zusammenhang stehenden wesentlichen Frage der Berufsidetitität ist das *Berufsbild* maßgebend, wie es sich nach der Verkehrsauffassung aufgrund des Leistungsprofils des jeweiligen Berufes darstellt (vgl. VwGH 16.9.1986, Zl. [86/14/0114](#); 30.1.1990, Zl. [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 verflochtenes 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 (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein).*

Im vorliegenden Fall ist zu klären, ob die von der Bw., welche als Volksschullehrerin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 beantragten Ausgaben für den Besuch von Teilen des Psychotherapeutischen Propädeutikums als Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) idF BGBl I 85/2008 steu-

erlich geltend machen kann oder ob diese nichtabzugsfähigen Aufwendungen gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) sind.

Die Judikatur des VwGH legt jedoch in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine *private Veranlassung* nahe legen, fest, dass der Zusammenhang mit der Einkunftserzielung nur dann angenommen werden darf, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit *notwendig erweisen*. Diese Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. VwGH 28.10.1998, Zl. [93/14/0195](#); 27.6.2000, Zlen. 2000/14/0096, 0097; 17.6.1996, Zl. 92/14/0173). Aus den vorstehenden Gründen sind die geltend gemachten Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen, selbst wenn durchaus zu erkennen ist, dass gegebenenfalls das erworbene Wissen partiell auch im beruflichen Bereich Verwendung finden könnte.

Entscheidend für die Unterscheidung zwischen Berufs*ausbildung* und Berufs*fortbildung* 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, Zl. [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 VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 17.9.1996, Zl. 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 Volksschullehrer anwendbar und nützlich sind.

Im Erkenntnis vom 29.11.1994, Zl. 90/14/0215, hat der VwGH 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 Programmpunkte 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 Volksschullehrer 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 Bw. konkret ausgeübten Beruf der Volksschullehrerin 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 Bw. behauptet, in der beruflichen Praxis auch immer wieder verhaltensauffällige Kinder zu unterrichten seien, ist ebenso wenig eine berufliche Notwendigkeit des Besuches des Psychotherapeutischen Propädeutikums abzuleiten, da es nicht die Aufgabe einer Volksschullehrerin 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 die Ausbildung auf der Pädagogischen Akademie bzw. Pädagogischen Hochschule. 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 Volksschullehrerin 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 im vorliegenden Fall keine Kostenbeteiligung durch den Dienstgeber erfolgt. 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 Bw. 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 dies wohl nur einen geringen Teil der Aufgaben einer Volksschullehrerin 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 psychotherapeutische Fähigkeiten der Bw. den Umgang mit verhaltensauffälligen 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 Volksschullehrerin 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, Zl. [90/14/0040](#)).

Fasst man diese Überlegungen zusammen, ergibt sich aus der Gesamtschau, dass der Besuch von Teilen des Psychotherapeutischen Propädeutikums für eine Volksschullehrerin nicht zu Werbungskosten in Form von Fortbildungskosten im Sinne des [§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) in der Fassung [BGBl. I 85/2008](#) führt.

Eine andere Betrachtung wäre geboten, wäre die Bw. beispielsweise lt. Dienstpostenplan als "Beratungslehrerin (für schwierige Fälle)" tätig und solcherart von der regulären Unterrichtstätigkeit freigestellt. Die Funktion einer "Beratungslehrerin (für schwierige Fälle)" wird an dieser Schule durch eine andere Lehrerkollegin, Dipl. Päd. E.G., ausgeübt. Nach der schriftlichen Bestätigung der Direktion vom 23. Dezember 2011 werde in absehbarer Zeit kein weiterer Dienstposten für eine weitere (zusätzliche) "Beratungslehrerin (für schwierige Fälle)" durchzusetzen sein. Es ist daher auch nicht davon auszugehen, dass die Bw. an dieser Schule in absehbarer Zeit die Funktion einer "Beratungslehrerin (für schwierige Fälle)" wahrnehmen und in dieser Funktion vom Unterricht gänzlich oder teilweise freigestellt würde.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. September 2012