



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Köstenbauer Steuerberatung GmbH, 9020 Klagenfurt, Fromillerstraße 29, vom 6. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 26. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird *Folge gegeben* und der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2004 wird mit - **€ 865,79** (Gutschrift) festgesetzt (bisher - € 57,29).

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie die Berechnung der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen (dieses bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches).

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist ordinierte Pfarrerin der evangelischen Kirche A. B. In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 begehrte sie ua. die Anerkennung ihrer im Streitjahr geleisteten Ausbildungsbeiträge für das Psychotherapeutische Propädeutikum iHv. € 2.310,- als abzugsfähige Werbungskosten. Im Rahmen dieser Ausbildung hat die Bw. ua. folgende (beispielsweise angeführten) Seminare besucht:

Forschungs- und Wissenschaftsmethodik, Dynamische Gruppenpsychotherapie, Erwachsenendiagnostik, Psychosomatik, Kinder- und Jugendpsychiatrie, Recht 2 (Rechtliche Grundlagen), Gerontopsychotherapie, Psychodrama, Individualpsychologie.

Mit dem angefochtenen Bescheid versagte das Finanzamt den genannten Aufwendungen die Abzugsfähigkeit mit der Begründung, dass sich die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallenden Aufwendungen nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen lassen würden.

In der dagegen erhobenen Berufung macht die Bw. geltend, dass sie ihren beruflichen Schwerpunkt hinkünftig auf die Seelsorge legen möchte. Bei speziell die Seelsorge betreffenden kirchlichen Stellen würden besser qualifizierte Bewerber bevorzugt werden. Sie habe selbst einmal erleben müssen, dass ihr (im Falle einer Bewerbung für eine entsprechende Stelle) ein Kollege mit einer Therapieausbildung vorgezogen worden sei. Folglich müsse sie sich fortbilden, um jemals Aussicht auf eine Seelsorgestelle zu bekommen. Um eine Therapieausbildung machen zu können, sei es in Österreich Pflicht, das Psychotherapeutische Propädeutikum zu absolvieren. Ein persönlicher Nutzen sei bei dieser Fortbildung nicht gegeben.

In ihrer über Ersuchen des Finanzamtes erstatteten Antwort vom 9. März 2007 führt die Bw. ergänzend aus, dass es unmöglich sei, die Arbeit einer Pfarrerin auf (nur) ein Gebiet einzugrenzen. Die Arbeit bestehe aus administrativen Tätigkeiten, aus pädagogischen Tätigkeiten, aus der Seelsorge, aus sozialen Agenden und aus liturgischen Aufgaben. Es sei nicht möglich, bei einer Pfarrerin das Berufliche vom Privaten streng zu trennen. Wo immer sie von Menschen angesprochen (angerufen) werde, würde erwartet, als Pfarrerin verfügbar zu sein. Bislang habe sie noch keine fixe Pfarrstelle übernommen. Ihren Weg sehe sie vor allem im Bereich der Krankenhauseselsorge. In diesem Bereich habe sie schon zwei Jahre – als Vertretung – gearbeitet. Die Erlangung einer fixen Stelle sei ua. an der besseren Qualifikation des Mitbewerbers (Therapie- und Supervisionsausbildung) gescheitert. Moderne Seelsorge brauche die Unterstützung der Psychotherapie. Die theologische Ausbildung an der Universität allein sei für den Umgang mit krisengeschüttelten Menschen zu wenig. Ein weiterer wichtiger Punkt sei die adäquate Führung der ehrenamtlichen Mitarbeiter. Das Psychotherapeutische Propädeutikum bilde in Österreich die Grundlage für eine psychotherapeutische Weiterbildung. Der ÖAGG (Österreichischer Arbeitskreis für Gruppentherapie und Gruppendynamik), bei dem die Bw. die in Frage stehenden Kurse besucht habe, habe den Zusammenhang zwischen Seelsorge und psychosozialer Weiterbildung erkannt und Teile der theologischen Ausbildung (Ethik, Entwicklungspsychologie) sowie die Arbeit der Bw. beim praktischen Teil in Anrechnung gebracht.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. April 2007 ab. Der von der Bw. absolvierte Lehrgang diene der Ausbildung zum Psychotherapeuten. Die Tätigkeit als solcher sei jedoch auf Grund der unterschiedlichen Anforderungsprofile nicht mit der Tätigkeit einer (evangelischen) Pfarrerin verwandt (ein Pfarrer leiste Seelsorge, der Psychotherapeut behandle Personen psychisch). Es lägen daher Aufwendungen für einen neuen Beruf, nicht aber Aus- oder Fortbildungskosten für den bisherigen oder einen damit verwandten Beruf vor. Ein Berufswechsel sei nach Angaben der Bw. jedoch nicht beabsichtigt.

Im Vorlageantrag wird seitens der Bw. vorgebracht, dass die Einstufung der streitgegenständlichen Ausgaben als Kosten der Lebensführung nicht zutreffend sei. Das Berufsbild der Bw. sehe derzeit eine gleich gewichtete Aufteilung zwischen den Tätigkeiten als Seelsorgerin in verschiedenen (näher angeführten) Krankenhäusern einerseits sowie als Religionslehrerin andererseits vor. Die erstgenannte Tätigkeit umfasse auch psychologisch-therapeutische Elemente. Der Anteil der Krankenhausarbeit sei nicht von untergeordneter Bedeutung. Für diese Tätigkeit werde das im strittigen Seminar vermittelte Wissen unbedingt benötigt, aber vom Dienstgeber nicht getragen. Es handle sich um berufsspezifische Bildungssegmente, die in Zusammenhang mit der konkret ausgeübten Tätigkeit stünden. Ohne diese zusätzliche Ausbildung wäre die Bw. nicht in der Lage, ihren derzeitigen Beruf (vor allem die Betreuung im Krankenhaus) *arte legis* zu erfüllen.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 106/1999 (StRefG 2000) 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 allgemein bildenden (höheren) Schule stehen.

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 (vgl. zB das Erkenntnis vom 3. November 2005, 2003/15/0064, mwN, und die Erläuterungen zur bezüglichen Regierungsvorlage 1766 BlgNR. XX. GP). 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. Darüber hinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus (*Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer-Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 10 Tz 2; sowie zB VwGH vom 22. November 2006, 2004/15/0143).

Mit der Einfügung der Z 10 in die Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 durch das StRefG 2000 sollte die früher bestandene strenge Differenzierung von steuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen für die Ausbildung einerseits und steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen für die Fortbildung andererseits gelockert werden. Wie sich aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ergibt, sollen im Gegensatz zur Rechtslage vor dem StRefG 2000 auch 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; sie fallen unter die vom Gesetz angesprochenen, im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stehenden Bildungsmaßnahmen.

Eine begünstigte Bildungsmaßnahme liegt jedenfalls vor, wenn die Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage sollen ua. Aufwendungen für die Persönlichkeitsentwicklung vom Abzug ausgeschlossen sein, was nach der Rechtsprechung des VwGH aber dann nicht zutrifft, wenn im Rahmen der ausgeübten Einkunftsquelle eine entsprechende psychologische Schulung erforderlich ist (vgl. zum Ganzen mit weiterführenden Hinweisen *Hofstätter/Reichel*, aaO, Tz. 1 und 2 zu § 16 Abs. 1 Z 10; weiters zB VwGH vom 22. September 2005, 2003/14/0090).

Die Bw. machte nun geltend, schwerpunktmäßig im seelsorglichen Bereich (insbesondere in Krankenhäusern) tätig zu sein (s. dazu auch das Schreiben der Evangelischen Superintendentur A. B. vom 14. Mai 2007, wonach in diesem Bereich der psychologisch-therapeutische Anteil einen breiter werdenden Raum einnehme). Die moderne Seelsorge bediene sich der Methoden der Psychotherapie. Zudem habe der ÖAGG (welcher die von der Bw. besuchten Seminare abgehalten hat) Teile der theologischen Ausbildung teilweise bzw. die Arbeit der Bw. beim praktischen Teil des Propädeutikums sogar zur Gänze in Anrechnung gebracht.

Auf der Homepage des ÖAGG (<http://www.oeagg.at/>) ist ersichtlich, dass ein abgeschlossenes Theologiestudium als „Quellenberuf“ für das an das Psychotherapeutische Propädeutikum anschließende Fachspezifikum und sohin eine alternative Voraussetzung für die Ausbildung

zum Psychotherapeuten darstellt. Als Quellenberufe gelten weiters etwa:

Krankenpflegediplom, Akademie für Sozialarbeit, Pädagogikstudium, Philosophiestudium etc.

Das Psychotherapeutische Propädeutikum stellt einen psychosozialen Grundlehrgang dar und ist auf Grund des Psychotherapiegesetzes eine der Voraussetzungen für die Ausbildung zum Psychotherapeuten. Für Personen in psychosozialen Berufen, die keine Psychotherapieausbildung absolvieren wollen, dient das Propädeutikum zur Weiterbildung und zur Erhöhung psychosozialer Kompetenz (s. nochmals <http://www.oeagg.at/>).

Psychotherapie ist die Behandlung von Menschen mit geistig-seelischen, körperlichen und psychosomatischen Krankheiten, Leidenszuständen oder Verhaltensstörungen mittels systematischer Anwendung psychologischer, dh. wissenschaftlich fundierter Methoden verbaler und nonverbaler Kommunikation. Der Zugang zur Ausbildung zum Psychotherapeuten erfolgt in Österreich über verschiedene gesetzlich angeführte, zuvor absolvierte Studien bzw. Ausbildungen (sog. Quellenberufe). Dazu gehört – siehe oben – ua. auch das Studium der Theologie (s. zB: <http://de.wikipedia.org/wiki/Psychotherapie>).

Ein wesentlicher Bereich der Tätigkeit eines Pfarrers ist unzweifelhaft jener der Seelsorge. Dabei handelt es sich – vereinfacht formuliert – um die Begleitung von Menschen in besonderen Situationen (vgl. zB die Homepage der Evangelischen Kirche, Diözese A. B. Wien: <http://www.evangel-wien.at/index.html>). Dass hierfür ein gewisses Maß an psychologischer – und oftmals auch psychotherapeutischer – Problemlösungs- und Beratungskompetenz erforderlich ist, liegt auf der Hand. Dies zeigt auch der bereits angesprochene Umstand, dass das Theologiestudium kraft gesetzlicher Regelung als (alternativer) Quellenberuf für die Ausbildung zum Psychotherapeuten anerkannt wird. Eine entsprechende psychologische Schulung ist für die Ausübung des Pfarreramtes unumgänglich.

Vor dem Hintergrund dieser Sach- und Rechtslage war der Berufung nach Auffassung des UFS aus folgenden Gründen antragsgemäß stattzugeben:

Die wechselseitige Anrechnung von Ausbildungszeiten ist – siehe oben - ein wesentliches Indiz für das Vorliegen einer artverwandten Tätigkeit. Die Anrechnung der theologischen Ausbildung bzw. der praktischen Arbeit in der Seelsorge beim Psychotherapeutischen Propädeutikum sowie in weiterer Folge des Theologiestudiums beim Fachspezifikum zeigt, dass die beiden Tätigkeiten - zumindest in Teilbereichen - wesentlich ineinander greifen.

Die Bw. ist zu einem großen Teil im Bereich der (Krankenhaus)Seelsorge tätig. Dafür sind ohne jeden Zweifel psychosoziale Kompetenzen notwendig. Gerade diese sollen durch das Propädeutikum gefördert werden. Die im Rahmen des Psychotherapeutischen Propädeutikums erworbenen Kenntnisse sind somit im Rahmen der von der Bw. ausgeübten beruflichen

Tätigkeit jedenfalls verwertbar, wodurch ein (Veranlassungs-)Zusammenhang im Sinne der oa. Rechtslage gegeben ist.

Dazu kommt, dass die streitgegenständliche Bildungsmaßnahme nach ha. Ansicht nicht zu jenen – klassischerweise eine private Veranlassung nahe legenden - Seminaren zählt, die primär der eigenen Persönlichkeitsentwicklung und Selbstentfaltung bzw. dem eigenen Wohlbefinden dienen (wie zB Esoterik, Stressbewältigung, Beckenbodentraining uä.; s. dazu zB Jakom/*Lenneis* EStG § 16 Rz 52 und die dort genannten Beispiele).

Letztlich ist nochmals darauf hinzuweisen, dass nach nunmehr geltender Rechtslage auch solche Bildungsmaßnahmen als abzugsfähige (Fort)Bildung angesehen werden sollen, 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 (s. nochmals insbesondere die Erkenntnisse des VwGH vom 3. November 2005, 2003/15/0064, betreffend die Ausbildung einer diplomierten Krankenschwester zur Psychotherapeutin; sowie vom 22. November 2006, 2004/15/0143, betreffend die Aufwendungen eines Flugdienstberaters für den Erwerb des Berufspilotenscheines). Beim Psychotherapeutischen Propädeutikum handelt es sich nach oa. Beschreibung gerade um eine derartige Bildungsmaßnahme, die zugleich für verschiedene Berufe dienlich ist (das zeigt auch die Anrechenbarkeit verschiedener Studien bzw. Ausbildungen auf das darauf folgende Fachspezifikum). Dass diese Bildungsmaßnahme im von der Bw. ausgeübten Beruf als Pfarrerin von Nutzen ist und somit ein objektiver Zusammenhang mit ihrem Beruf besteht, wurde bereits oben näher dargelegt.

Das Finanzamt anerkannte im angefochtenen Bescheid Werbungskosten iHv. € 295,74. Durch die Anerkennung der Aus- und Fortbildungskosten für das Psychotherapeutische Propädeutikum iHv. € 2.310,- seitens des UFS belaufen sich die Werbungskosten nunmehr auf insgesamt € 2.605,74. Zur Abgabeberechnung wird auf das beiliegende Berechnungsblatt verwiesen.

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 7. Juli 2008