



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 2. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 5. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. war im Streitjahr bis Ende November bei der Firma B. als Leiterin Human Resources Management beschäftigt. Weiters hat sie bis 16. Dezember 2002 von derselben Firma Urlaubsentschädigung bezogen und ab 17. Dezember 2002 Arbeitslosengeld. Einkünfte hat sie erst wieder ab 26. Juni 2003 bei der Firma C. bezogen.

In der am 28. September 2003 elektronisch eingelangten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Streitjahr machte sie u.a. Aufwendungen für die Teilnahme an Seminaren (Kursgebühren, Fahrtkosten und Diäten) zur Ausbildung zur systemischen Familientherapeutin in Höhe von 4.917,00 € an Fortbildungskosten bzw. 264,38 € an Fahrtkosten sowie entsprechende Fachliteratur in Höhe von 213,30 € als Werbungskosten geltend.

Mit Schreiben vom 12. November 2003 teilte die Bw. über Aufforderung mit, dass sie von ihrer Grundausbildung Psychologin sei. Die Anstellung bei der Firma C. konnte sie im Juni

2003 nur aufgrund ihrer begonnenen Psychotherapieausbildung erlangen. Weiters teilte sie – befragt zu ihrer Tätigkeit bei der Firma C. – am 14. Jänner 2004 mit, dass diese Firma vorwiegend Kunde vom Arbeitsmarktservice und vom WienerarbeitnehmerInnenfonds sei und langzeitarbeitslose Personen betreue. Ihre Aufgabe als Projektleiterin sei einerseits die Organisation von Projekten und vor allem die Betreuung der Teilnehmer in den unterschiedlichen Kursen als auch in Einzelgesprächen. Die systemische Familientherapie sei eine sehr lösungs- und ressourcenorientierte Ausbildung. Durch therapeutische Gespräche mit den Teilnehmern unterstütze sie diese dabei, wieder Mut zu entwickeln, neue Berufsperspektiven zu finden, das Selbstwertgefühl wieder zu steigern und auch bei familiären Problemen gelinge es, durch die Ausbildung neue Sichtweisen aufzuzeigen. Denn erst wenn alle psychischen Probleme gelöst seien, könne sie die Teilnehmer in der Jobsuche unterstützen.

Das Finanzamt versagte den genannten Ausgaben die Anerkennung als Werbungskosten und führte begründend aus, dass diese Aufwendungen weder Aus- noch Fortbildungskosten darstellen, wobei im gegenständlichen Fall eine Umschulungsmaßnahme vorliege, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt und als Werbungskosten erst ab dem Jahr 2003 abzugsfähig sei. Im Übrigen wird auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2001 vom 12. August 2002 verwiesen, wonach das Berufsbild eines Psychotherapeuten nicht jenem der Bereichsleitung im Personalwesen entspreche.

In der dagegen eingebrachten **Berufung** vom 2. März 2004 führte die Bw. aus, dass sie Psychologin sei und als solche bei der Firma B. als Personalleiterin eingestellt war. Die Fortbildung diene dazu, als Personalleiterin bei der Firma B. – wo sie immer mehr mit Konflikten zwischen Mitarbeitern und Vorgesetzten, Motivationsdefiziten u.ä. konfrontiert war – am Laufenden zu bleiben und den ständig neuen Anforderungen im Personalbereich gerecht zu werden. Vor allem der systemische Ansatz war in diesem internationalen Konzern sehr hilfreich. Die Voraussetzung für ein Psychotherapieausbildung sei ein abgeschlossenes Psychologiestudium.

Im **Rechtsmittelverfahren** führte die Bw. im Schreiben vom 26. April 2005 hinsichtlich ihrer Funktion bei der Firma B. im Jahre 2002 aus, dass sie als Leiterin Human Resources Management beschäftigt war. Ihre konkreten Aufgaben waren Recruiting, Personalmarketing, Development, Compensation und Benefits, Vertragswesen und Recht, Kooperation mit dem Betriebsrat und Betreuung und Beratung des Managements in sämtlichen Personalangelegenheiten sowie Personaladministration, wobei die Lohn- und Gehaltsverrechnung eine Mitarbeiterin durchgeführt habe. Das beigelegte Dienstzeugnis der Firma B. vom 29. November 2002 bestätigt die von der Bw. beschriebenen Tätigkeiten im Zeitraum April 2001 bis November 2002. Danach lagen ihre besonderen Erfolge beispielsweise

in gezielten Aktivitäten im Bereich Personalentwicklung und Professionalisierung des Recruitings, der Einführung von verschiedenen Arbeitszeitmodellen in einem Durchrechnungszeitraum, ihre breite Erfahrung sowie ihr generalistisches Know How über Strukturen und Inhalte eines innovativen Human Resources Management sowie die ausgezeichneten Arbeitsrechtskenntnisse und in ihrer partnerschaftlichen Kooperation und proaktiven Kommunikation. Abschließend wird in diesem Dienstzeugnis festgehalten, dass die Bw. das Unternehmen verläßt, um ihre Ausbildung zur Psychotherapeutin zu intensivieren.

Im vorangeführten Schreiben vom 26. April 2005 hält die Bw. weiters fest, für ihre Tätigkeit bei der Firma B. seien für den Bereich Personalverwaltung ihre Arbeitsrechts- und Lohnverrechnungskennntnisse ausschlaggebend, für den Bereich Personalentwicklung als auch für das Personalrecruiting ihr Psychologiestudium Voraussetzung gewesen. Sie habe in der Lehrlingsauswahl psychologische Tests verwendet, Gesprächsführung und Diagnostik für Bewerbungsgespräche und Erheben des Bedarfs für die Schulung von sozialen Kompetenzen.

Die Ausbildung zur systemischen Familientherapeutin habe sie im Februar 2002 begonnen; sie werde voraussichtlich bis Februar 2006 dauern. Hinsichtlich der Lehrgangsinhalte zur systemischen Familientherapeutin nennt die Bw. folgende:

- Methodik und Technik der systemischen Familientherapie
- Systemische Interventionstechniken: Auftrags- und Kontextklärung, Definition von Systemen (Familie, Team, Abteilung, Unternehmen), Zielklärung, lösungs- und ressourcenorientierte Fragetechniken, Reframing, zirkuläre Fragen, Neutralität, Einführung von Unterschieden, persönliches Referenzsystem, Zyklen (Familie: Paar, mit Kindern, wieder ohne Kinder; Unternehmen: Gründungsphase, Vergrößerung, Fusionierungen (Patchworkfamilien), Rituale, Metaphern, Systembrett
- Theorie der gesunden und der psychopathologischen Persönlichkeitsentwicklung
- Persönlichkeits- und Interaktionstheorien
- Systemische Einzellehrtherapie und systemische Gruppentherapie (D.)
- Supervision

Der systemische Ansatz könne einerseits für Therapien (Eßstörungen, Ängste, Zwänge, Depressionen, Süchte, Paarkonflikte, Konflikte mit Kinderen) verwendet werden, als auch für Beratungen (Burn-out, Mobbing, Teamkonflikte, Führungskräftecoaching, Motivationsverlust, innere Kündigung). Bei ihrer Tätigkeit bei B. sei der systemische Ansatz bei vielen Aufgaben hilfreich gewesen, sei es, wenn sie Führungskräfte gecoacht habe, bei Verhandlungen mit dem Betriebsrat, um unterschiedliche Sichtweisen transparent zu machen (Konstruktivismus), Unterstützung der Vorgesetzten bei Kündigungsgesprächen, Abschiedsrituale (Pension).

Zielgruppen für eine systemische Familientherapie können Einzelpersonen, Paare, Familien, Teammitglieder, ganze Teams, Abteilungen oder Vorgesetzte sein.

Die 21 Teilnehmer des Ausbildungslehrganges zur systemischen Familientherapie seien aus folgenden Bereichen gekommen: 1 Polizist, 1 Sekretärin in einer Steuerberatungskanzlei, 1 Sekretärin in einer Beratungsstelle, 1 Übersetzerin bzw. Seminarleiterin, 1 Beraterin in einer Beratungsstelle, 1 zahnärztliche Assistentin, 1 Ärztin, 1 Krankenschwester, 1 Masseur, 1 Lehrer, 2 Sonder- und Heilpädagogen, 9 Psychologen.

Eine beigelegte Bestätigung vom 18. April 2005 der Lehranstalt für systemische Familientherapie besagt, dass die Teilnahme an der Seminarerfahrungswoche in D. laut Lehrplan im Rahmen der Psychotherapieausbildung in systemischer Familientherapie erforderlich war.

Hinsichtlich der beruflichen Veranlassung ihrer beantragten Fachliteratur wurde von der Bw. Folgendes bekannt gegeben, wobei Kopien aller Inhaltsverzeichnisse und der Rechnungen beigelegt wurden:

1. Zirkuläres Fragen, Systemische Therapie in Fallbeispielen, ein Lehrbuch; Fritz B. Simon/Christel Rech-Simon: Eines der wichtigsten Elemente der systemischen Ansätze ist die Interviewtechnik. Das sogenannte "Zirkuläre Fragen" wird auch sehr oft in Bewerbungssituationen angewandt, um die gegenseitige Bedingtheit des Verhaltens von Menschen (Mitarbeiter-Vorgesetzter- Kunden) herauszufinden.
2. Rituale-Vielfalt in Alltag und Therapie; Rosemarie Welter Enderlin/Bruno Hildenbrand: Autoren von Psychologie, Politik, Wirtschaft und Sport arbeiten in diesem Buch die Bedeutung von Ritualen heraus. Sie zeigen wie Rituale in Organisationen fruchtbar eingesetzt werden können.
3. Probleme sind Lösungen, Systemische Beratung und Psychotherapie – ein pragmatischer Ansatz – Lehr- und Lernbuch: Dieses Buch ist ein Lehrbuch für Systemische Psychotherapie und Beratung. Mit ihm können auch Anregungen für die Lösungen von Problemen gewonnen werden. Es vermittelt zudem allgemein verständlich Einsichten hinsichtlich der systemischen Verwurzelung des Menschen.
4. Das Spiel mit Unterschieden, Wie therapeutische Lösungen lösen; Steve de Shazer; Einführung in die Kurzzeittherapie/Beratung und wie Unterschiede (die dann zu Lösungen führen) eingeführt werden können.
5. Ökologie des Geistes, Gregory Bateson: Anthropologische, psychologische, biologische und epistemologische Perspektiven, Bateson hat Daten, Erkenntnisse und Erfahrungen

aus Biologie, Soziologie, Linguistik, Geschichte, Psychologie, Kybernetik und Kunst verglichen und ihre Strukturen und Entwicklungsprozesse analysiert.

6. Einführung in den Konstruktivismus: Beiträge von Heinz von Foerster, Ernst von Glasersfeld, Peter M. Hejl, Siegfried J. Schmidt und Paul Watzlawick: Konstruktivismus ist die Grundlage von systemischer Therapie/Beratung und wird hier genauer erklärt.
7. Radikaler Konstruktivismus, Ernst von Glasersfeld, Wie werden Erfahrungen gemacht? Wie wird Wissen gewonnen? Wie werden Bedeutungen begrifflich konstruiert?
8. Wie wir uns erfinden, Heinz von Foerster und Ernst von Glasersfeld: Gespräch zwischen den beiden Vätern des radikalen Konstruktivismus.
9. Liebe auf den zweiten Blick, Bert Hellinger, Lösungen für Paare

Zwecks Wahrung des Parteiengehörs wurde dem Finanzamt vom Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 2. Mai 2005 die von der Bw. beigebrachten Unterlagen zur Kenntnis und Gegenäußerung übermittelt.

Vom Finanzamt wurde mit Schreiben vom 12. Mai 2005 folgende Stellungnahme abgegeben:
"Nach Meinung des Finanzamtes ändert die Vorhaltsbeantwortung nicht die bisher vertretene Auffassung, dass es sich bei derartigen Kosten nicht um berufsspezifische Fortbildung handelt. Der Teilnehmerkreis derartiger Lehrgänge beinhaltet ein breites Spektrum an Berufen, wodurch von einem "homogenen" Teilnehmerkreis nicht (auch nicht überwiegend) ausgegangen werden kann. ...Als weiteres Indiz für eine Umschulung wurde auch angesehen, dass eine Psychotherapieausbildung weit über das Berufsbild einer "Personalleiterin" hinausgeht und somit ein ganz anderer Berufszweig angestrebt wird." Es wird auf die Begründung der Rechtsmittelerledigung für das Jahr 2001 verwiesen und nochmals zitiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Verfahren ist strittig, ob die von der Bw. im direkten Zusammenhang mit ihrer Ausbildung zur systemischen Familienpsychotherapeutin erwachsenen Aufwendungen die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllen (Ansicht der Bw.) oder aber unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu subsumieren sind (Ansicht des Finanzamtes).

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen und sie müssen in einem unmittelbaren, ursächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit den betreffenden Einnahmen stehen. Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist

dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (BFH 28.11.1980, BStBl. 1981 II 368).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (idF Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I Nr. 106/1999) sind Werbungskosten u.a die Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit.

Durch das SteuerreformG 2000 wurde die steuerliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen erstmals explizit geregelt.

Die EB zur Regierungsvorlage führen dazu Folgendes aus (Kodex Steuergesetze, 28. Auflage, Anhang Gesetzesmaterialien):

"Änderungen des Einkommensteuergesetzes 1988

...Zu Artikel I Z 3 und Z 10 (§ 4 Abs. 4 Z 7 und § 16):

Abzugsfähig sollen in Zukunft sowohl Aus- als auch Fortbildungskosten des Steuerpflichtigen sein, wenn sie einer weiteren Berufsentwicklung in dessen ausgeübten 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 (zB Umschulung Friseur – Kosmetiker oder Taxichauffeur- zu LKW-Chauffeur).*
- *Abzugsfähig sind nicht nur Fortbildungsmaßnahmen, sondern auch Ausbildungsmaßnahmen, soweit die im Zusammenhang mit dem ausgeübten bzw. einem damit verwandten Beruf stehen. Dazu zählt auch der Besuch von berufsbildenden (höheren) Schulen und Fachhochschulen (zB 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...

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasseter Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen.

Das Finanzamt stützt seine Abweisungs begründung im Einkommensteuerbescheid vom 5. Februar 2004 darauf, dass die beantragten Werbungskosten weder Aus- noch Fortbildungskosten seien, sondern vielmehr Umschulungsmaßnahmen – die erst ab 2003 abzugsfähig seien - darstellen, da ein Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht werde, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt sei. Das Berufsbild eines Psychotherapeuten entspreche aufgrund der Verkehrsauffassung nicht jenem der Bereichsleitung im Personalwesen.

Nach dem SteuerreformG 2000 zählen nunmehr sowohl Aus- als auch Fortbildungskosten zu den abzugsfähigen Werbungskosten, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf im Zusammenhang stehen. Maßgebend ist dabei die konkrete Tätigkeit des Steuerpflichtigen und nicht ein abstraktes Berufsbild (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16, Tz. 203/3).

Von **Ausbildung** ist grundsätzlich dann zu sprechen, wenn das in Schulen und Kursen vermittelte Wissen eine umfassende Ausbildungsgrundlage für verschiedene Berufe darstellt und nicht nur der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf (=berufliche **Fortbildung**) dient. Fortbildungskosten müssen mit dem bisher ausgeübten Beruf im Zusammenhang stehen.

Im vorliegenden Fall erzielte die Bw. im Streitjahr 2002 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Leiterin der Abteilung Human Resources Management bei der Firma B. .

Im Februar 2002 begann sie eine Ausbildung zur systemischen Familientherapeutin. Die systemische Familientherapie (Homepage "www.la-sf.at") ist eine Form der Psychotherapie, die Gesundheit und Krankheit eines Menschen sowie persönliche Lebensqualität im Zusammenhang mit seinen relevanten Beziehungen und Lebenskonzepten sieht. Interventionen setzen sowohl am Selbstbild wie am Beziehungsfeld einer Person an. Systemische Therapeuten versuchen mittels einer konsequenten ressourcen- und lösungsorientierten Haltung und Methodik, Einschränkungen und Störungen der Lebensentfaltung wie beispielsweise psychosomatische Symptome, Verhaltensauffälligkeiten, destruktive Interaktionsmuster u.ä. aufzulösen. Dadurch wird u.a. förderliche Beziehungsgestaltungen und Wirklichkeitskonstruktionen ermöglicht und gefestigt. Auch ist aus der Homepage der Lehranstalt für systemische Familientherapie ("www.la-sf.at") klar zu entnehmen, dass eine abgeschlossene Ausbildung die Grundlage für eine selbständige ("Die Teilnehmer erhalten ein Abschlusszertifikat, welches sie zur Einreichung beim zuständigen Bundesministerium um Anerkennung als Psychotherapeutin berechtigt.") oder auch für eine nichtselbständige Tätigkeit darstellt.

Eine Ausbildung zur Psychotherapeutin erfolgt nach dem PsychotherapieG, BGBl. Nr. 361/1990. Nach Art. 1 § 1 Abs. 1 leg. cit. 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. Nach Art. 1 § 1 Abs. 2 leg. cit. besteht die selbständige Ausübung der Psychotherapie in der eigenverantwortlichen Ausführung der im Abs. 1 umschriebenen Tätigkeiten, unabhängig davon, ob diese Tätigkeiten freiberuflich oder im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses ausgeübt werden.

Als Personalleiterin war die Bw. laut eigenen Angaben für die Personalverwaltung, wofür ihre Arbeitsrechts- und Lohnverrechnungskennntnisse ausschlaggebend waren, und für den Bereich Personalentwicklung und Personalrecruiting tätig. Bei letzterem habe sie die aufgrund ihres Psychologiestudiums gewonnenen Kenntnisse bei Gesprächsführung und Diagnostik für Bewerbungsgespräche, Erheben des Bedarfs für die Schulung von sozialen Kompetenzen und in der Lehrlingsauswahl psychologische Tests herangezogen.

1) Psychotherapieausbildung als berufliche **Fortbildungsmaßnahme**:

Für den Unabhängigen Finanzsenat stellt sich die Frage, inwieweit die streitgegenständliche Psychotherapieausbildung im Zusammenhang zum ausgeübten Beruf als Personalleiterin steht bzw. die angebotenen Lehrgangsinhalte geeignet waren, eine auf die Berufsgruppe von Personen, welcher auch die Bw. angehört, zugeschnittene Fortbildung darzustellen.

Die Ausbildung zur Psychotherapeutin hat keinen Einfluß auf die Tätigkeit als Personalleiterin bei der Firma B. . Im Gegenteil, die Bw. verließ laut Dienstzeugnis vom 29. November 2002 gerade dieses Unternehmen, um ihre Ausbildung zur Psychotherapeutin zu intensivieren. Psychologische Kenntnisse zur Konfliktlösung hat die Bw. schon durch ihr Studium erworben. Auch ihre Persönlichkeitsstruktur und ihre Lebenserfahrungen waren für ihre erfolgreiche Tätigkeit bei der Firma B. ausschlaggebend.

Ein abgeschlossenes Psychologiestudium ist jedenfalls nicht – wie in der Berufung vom 2. März 2004 behauptet - Voraussetzung für eine Psychotherapieausbildung. Nach Art. 1 § 10 PsychotherapieG sind Voraussetzungen für die Ausbildung zum Psychotherapeuten neben dem psychotherapeutischen Propädeutikum (als allgemeinen Teil) ein psychotherapeutisches Fachspezifikum. Ein psychotherapeutischen Propädeutikum darf absolvieren, wer eigenberechtigt ist und entweder die Reifeprüfung oder eine Ausbildung im Krankenpflegefachdienst oder auf Grund seiner Eignung zugelassen worden ist. Das psychotherapeutische Fachspezifikum darf nur absolvieren, wer eigenberechtigt ist, das 24. Lebensjahr vollendet hat, die schriftliche Erklärung einer psychotherapeutischen Ausbildungseinrichtung, dass eine Ausbildungsstelle für die Absolvierung des psychotherapeutischen Fachspezifikums, einschließlich des Praktikums, zur Verfügung gestellt werden wird, vorlegt, das psychotherapeutische Propädeutikum erfolgreich absolviert hat und entweder u.a. eine Ausbildung im Krankenpflegefachdienst absolviert hat, aufgrund seiner Eignung zugelassen wird, eine Ausbildung an einer Akademie für Sozialarbeit oder ein Studium der Medizin, der Pädagogik, der Philosophie, der Psychologie, der Publizistik- und Kommunikationswissenschaft oder der Theologie abgeschlossen hat.

Es können daher beispielsweise auch Personen mit Berufspraxis in einem psychosozialen Beruf für ein Fachspezifikum aufgenommen werden.

Dafür dass im gegenständlichen Fall keine berufsspezifische Fortbildung vorliegt, spricht auch die Tatsache, dass die Psychotherapieausbildung von Angehörigen verschiedenster Berufsgruppen (wie Polizist, Sekretärin, Übersetzerin, zahnärztliche Assistentin, Ärztin, Krankenschwester, Lehrer, Heilpädagogen, Psychologen) besucht wurde (die somit auch unterschiedliche berufliche Ausbildungsziele bzw. Interessen verfolgen), worauf abgeleitet werden kann, dass das vermittelte Wissen nicht nur für Personalleiter oder auch Psychologen von Bedeutung sein kann.

Eine berufsspezifische Fortbildung einer Personalleiterin wäre im Hinblick auf eine Verbesserung der Gesprächsführung in Beratungskontexten das Seminar "Systemische Beratungskompetenz für Personalisten" zu werten (siehe Beilage E. – Seminar), die speziell auf die Arbeitssituation von Personalleiter zugeschnitten ist, die Psychotherapeutiausbildung dagegen ist als Ausbildungsmaßnahme zur Ausübung eines anderen (neuen) Berufes und nicht als solcher zu werten, welcher der Fortbildung im Rahmen der ausgeübten beruflichen Tätigkeit der Bw. dient.

Dass der neue Arbeitgeber C. (ab Juni 2003) mit Bestätigung vom 11. Februar 2004 mitteilt, dass die Bw. angestellt wurde, weil sie eine Psychotherapieausbildung absolviert, kann an der Beurteilung, dass keine berufsspezifische Fortbildung vorliegt, nichts ändern. Dass eine Ausbildung zur Psychotherapeutin nützlich und sinnvoll ist und darüberhinaus im Interesse des Arbeitgebers gelegen ist, da sie ihm beispielsweise Lernbereitschaft und die nötige Motivation signalisiert, wird nicht in Abrede gestellt, seine Erforderlichkeit ist aber nicht erkennbar.

2) Psychotherapieausbildung als **Ausbildungsmaßnahme**:

Die Kosten der Ausbildung zur systemischen Familientherapeutin sind vielmehr solche zur Erlangung eines neuen Tätigkeitsbereiches, nämlich des Berufsbildes eines Psychotherapeuten. Der Lehrplan der systemischen Familientherapie vermittelt die Fähigkeit zur eigenständigen psychotherapeutischen Behandlung von Einzelnen, Paaren, Familien und Gruppen auf Basis derzeit wissenschaftlicher Erkenntnisse der Theorie und Methode der systemischen Psychotherapie und Familientherapie. Dass die Psychotherapieausbildung der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten bei Ausübung der Tätigkeit als Personalleiterin gedient hat, wird nicht bestritten.

Da es sich im gegenständlichen Streitfall um die Absolvierung einer Ausbildungsmaßnahme handelt, ist hinsichtlich der Möglichkeit des Werbungskostenabzuges weiters zu prüfen, ob die Ausbildungsmaßnahme im Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit der Bw. steht. Für die Qualifikation von steuerlich absetzbaren Ausbildungskosten ist die konkrete Einkunftsquelle maßgeblich (wie konkretes Dienstverhältnis, konkrete berufliche Tätigkeit), weil das Gesetz ausdrücklich auf den ausgeübten und nicht etwa auf den (früher) erlernten Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit abstellt.

Eine Identität zwischen dem Beruf einer Personalleiterin mit dem Beruf einer Psychotherapeutin besteht nicht.

Ob ein Berufsbild mit der ausgeübten beruflichen Tätigkeit artverwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist nach der Verwaltungspraxis auszugehen, wenn die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten

werden (zB Friseurin und Kosmetikerin, Dachdecker und Spengler) oder die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern. Die Auslegung der Tätigkeitsidentität erfordert eine Lösung im Einzelfall.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegt eine verwandte berufliche Tätigkeit vor, wenn sie in wesentlichen Punkten – wie beispielsweise hinsichtlich der Ausbildung - mit der konkret ausgeübten beruflichen Tätigkeit verglichen werden kann.

Im vorliegenden Fall hat die Bw. im Jahr 2002 die Tätigkeit einer Personalleiterin ausgeübt. Die konkreten Aufgaben waren dabei u.a. Recruiting, Personalmarketing, Development, Vertragswesen und Recht, Beratung des Managements, Personaladministration. Aus den von der Bw. beschriebenen und vorgelegten Lehrgangsinhalten (wie Theorie der gesunden und psychopathologischen Persönlichkeitsentwicklung, Persönlichkeits- und Interaktionstheorien, Methodik und Technik, Psychotherapeutische Literatur; Systemische Einzelfrherapie und Gruppentherapie, Supervision) zur systemischen Familientherapeutin ist zu entnehmen, dass die Lernziele durch die theoretische, praktische und emotionale Auseinandersetzung mit folgenden Themen erreicht werden soll ("www.oeagg.at"):

1. Schulung der Fähigkeiten der Wahrnehmung und Beschreibung der Interaktionsmuster im therapeutischen System und deren Auswirkung im Verhalten und Erleben auf die behandelten Personen, die Therapeutin selbst und auf die Beziehung von Klienten und Therapeutin.
2. Erkennen und Beschreiben der einschränkenden Muster, Ableiten von Regeln im beobachteten System, Beschreibung von problemhaltenden Feedback-Schleifen, Bedeutung des Symptoms im Kontext der Beziehungen.
3. Erarbeiten von Therapiezielen, die an den Ressourcen des Klientensystems und der einzelnen Klienten orientiert sind, Planung und Umsetzung von Interventionen, die bisher ungenutzte oder neue Lösungsmuster eröffnen.
4. Die Bedeutung der Rolle der Therapeutin im therapeutischen System und die Nutzung der therapeutischen Beziehung im Prozeß der Veränderung.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist ein Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit. Dieser liegt vor, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Dass die Bw. das im Rahmen der Ausbildung zur systemischen Familientherapeutin erworbene Wissen in ihrer beruflichen Tätigkeit des Jahres 2002 als Personalleiterin in einem wesentlichen Umfang ein- oder umgesetzt hat, konnte sie

nicht glaubhaft machen, zumal sie die Ausbildung erst im Februar 2002 begonnen hat und voraussichtlich erst im Februar 2006 beenden wird. Dass eine Psychotherapieausbildung Anregungen zur Verbesserungen des menschlichen Verhaltens und der menschlichen Kommunikation in verschiedenen Lebenslagen vermittelt, insbesondere bei zwischenmenschlichen Konflikten oder bei Motivationsdefiziten nützlich sein kann, wird nicht in Abrede gestellt, die vermittelten Inhalte stellen aber nicht spezifisch auf den Tätigkeitsbereich einer Personalleiterin ab.

Es liegen somit im streitgegenständlichen Verfahren weder berufsspezifische Fortbildungs- noch Ausbildungskosten vor, die mit der ausgeübten Tätigkeit artverwandt sind.

Die Ausgaben für Fahrtkosten und Fachliteratur teilen dasselbe rechtliche Schicksal und sind aus denselben Gründen wie die Seminarkosten als Werbungskosten nicht abzugsfähig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Juni 2005