



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2005 sowie Einkommensteuervorausszahlungen für das Jahr 2007 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage ange- schlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Abgabenfestsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Entscheidungsgründe

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 machte die Berufungswerberin (Bw.), von Beruf Angestellte bei der Firma TSI Datenverarbeitungsdienste, Ausbildungskosten in der Höhe von € 4.260,- geltend.

Mit Bescheid vom 3. Mai 2007 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2005 in der Höhe von € -1.317,16 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 7. Mai 2007 ersuchte die Bw., die unter Kennzahl 722 angeführten Ausbildungskosten in der Höhe von € 4.260 um die Kilo- metergelder in der Höhe von € 871,77 und um Diäten von € 578,60, insgesamt also € 1.450,37, auf € 5.710,37 zu erhöhen.

Mit Ergänzungersuchen vom 10. Juli 2007 ersuchte das Finanzamt um Erläuterung der Tätigkeit der Bw. bei der Firma TSI sowie um Bekanntgabe des Zusammenhangs der Aus-

bildung zur Systemischen Familientherapeutin mit der derzeitigen Tätigkeit. Des Weiteren wurde um Vorlage sämtlicher Kursprogramme der besuchten Seminare, Erläuterung der Inhalte, Bekanntgabe der Örtlichkeiten sowie Bekanntgabe des ursprünglich erlernten Berufes ersucht.

Mit Eingabe vom 13. Juli 2007 übermittelte die Bw. eine Bescheinigung der Lehranstalt für systemische Familientherapie, wonach sie berechtigt und verpflichtet sei, als Psychotherapeutin in Ausbildung unter Supervision eigenständig psychotherapeutisch tätig zu werden. Die Bw. übe die psychotherapeutische Tätigkeit also bereits aus, welche jedoch in keinerlei Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit bei der TSI GmbH stehe. Die Seminare würden in der Lehranstalt für systemische Familientherapie in 1130 Wien, Trauttmansdorffgasse 3 stattfinden.

Des Weiteren übermittelte die Bw. die Terminpläne für das erste und zweite Semester 2004/2005 sowie das dritte und vierte Semester 2005/2006 für die Supervision, eine Übersicht der Wochenendseminare und Kongresse, Auszüge aus dem Studienbuch, Lehramtsprüfungszeugnisse sowie WIFI und ARS Kurs- und Seminarbestätigungen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. September 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und verböserte die Entscheidung dahingehend, als es sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Ausbildung zur Psychotherapeutin unberücksichtigt ließ. Begründend wurde ausgeführt, dass die Voraussetzungen für Umschulungskosten, insbesondere das Vorliegen von Umständen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen, nicht vorlägen.

Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt einen, auf der Berufungsvorentscheidung für das Jahr 2005 basierenden Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2007.

Mit Eingabe vom 5. Oktober 2007 erhab die Bw. einerseits Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2007 und beantragte andererseits die Entscheidung über ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Mit Bescheinigung der Lehranstalt für systemische Familientherapie vom 7. Juli 2006 sei bestätigt worden, dass die Bw. berechtigt und verpflichtet sei, als Psychotherapeutin in Ausbildung unter Supervision eigenständig psychotherapeutisch tätig zu werden. Die Bw. habe diese Tätigkeit bereits im Jahr 2005 als Praktikantin ausgeübt. Es handle sich daher nicht um Umschulungskosten sondern um Ausbildungskosten für die bereits ausgeübte Tätigkeit als Psychotherapeutin.

Das Finanzamt habe im Einkommensteuerbescheid 2005 zwar die entsprechenden Einnahmen aus der Tätigkeit als Psychotherapeutin von der Caritas der Erzdiözese Wien und vom Amt der Niederösterreichischen Landesregierung erfasst, nicht jedoch die entsprechenden

Ausbildungskosten als Werbungskosten anerkannt. Die Ausbildung werde voraussichtlich im Jahr 2008 abgeschlossen sein, und es werde auch ein Therapieraum eingerichtet werden.

Da die beiden Berufe zur Erzielung von Einkünften nebeneinander ausgeübt würden, beantrage die Bw., die Werbungskosten von insgesamt € 5.710,37 für das Jahr 2005 zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind jene Aufwendungen und Ausgaben, die im Rahmen der Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte aufgewendet werden. Der Inhalt des Werbungskostenbegriffs deckt sich weitgehend mit dem Inhalt des Betriebsausgabenbegriffs (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988 § 16 Tz 1 und Tz 5). Demnach sind Werbungskosten Aufwendungen, die beruflich veranlasst sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2005 anzuwendenden Fassung BGBI. I 180/2004 sind Werbungskosten 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.

Unbestritten ist, dass die Kosten zur Ausbildung zur Psychotherapeutin im Zusammenhang mit dem bisher ausgeübten Beruf als Angestellte bei der Firma TSI Datenverarbeitungsdienste mangels Artverwandtschaft weder abzugsfähige Aus- noch Fortbildungskosten darstellen. Im Hinblick auf den Umstand, dass die Ausbildung zur Psychotherapeutin bereits im Jahr 2001 begonnen wurde, die Bescheinigung der Lehranstalt für systemische Familientherapie betreffend die verpflichtende eigenständige Tätigkeit als Psychotherapeutin in Ausbildung unter Supervision jedoch vom 7. Juli 2006 stammt und die Bw. im Jahr 2005 lediglich als Praktikantin tätig war, kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Tätigkeit als psychotherapeutische Praktikantin den bisher ausgeübten Beruf darstellt und die Kosten für die Ausbildung zur Psychotherapeutin daher Ausbildungskosten darstellen.

Strittig ist also, ob die Kosten zur Ausbildung zur Psychotherapeutin abzugsfähige Umschulungskosten und damit Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG darstellen.

Aus dem klaren Gesetzestext des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 leitet sich die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten jedoch nur dann ab, wenn die Umschulungsmaßnahmen einerseits ***derart umfassend*** sind, dass sie einen Ein-

stieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist, und andererseits auf die **tatsächliche Ausübung** dieser neuen beruflichen Tätigkeit abzielen.

Gem. § 2 Psychotherapiegesetz (BGBl. 361/1990) setzt die selbständige Ausübung der Psychotherapie die Absolvierung einer allgemeinen und einer besonderen Ausbildung voraus. Sowohl der allgemeine Teil (psychotherapeutisches Propädeutikum) als auch der besondere Teil (psychotherapeutisches Fachspezifikum) wird durch eine theoretische und praktische Ausbildung vermittelt.

Im gegenständlichen Fall absolviert die Bw. im Streitzeitraum den abschließenden Abschnitt ihrer fachspezifischen Ausbildung in systemischer Familientherapie an der Lehranstalt für systemische Familientherapie der Erzdiözese Wien für Berufstätige. Da die Lehranstalt spezifisches Grundwissen und Grundkenntnisse als Voraussetzung für psychotherapeutische Fachausbildung vermittelt und auf die Anforderungen des Berufes einer Psychotherapeutin vorbereitet, kann davon ausgegangen werden, dass es sich bei der von der Bw. gewählten Ausbildung um eine umfassende Umschulungsmaßnahme handelt, die einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht.

Nach dem Gesetzestext sind als Umschulungsmaßnahmen nicht nur Aufwendungen abzugsfähig, die auf einen (gänzlichen) Berufswechsel ausgerichtet sind, sondern ebenso Aufwendungen, die auf eine anders geartete Nebentätigkeit abzielen (Doralt, Einkommensteuergesetz, 4. Auflage, Tz 203/4/2 zu § 16).

Für die Abzugsfähigkeit von umfassenden Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten wird vom Gesetzgeber in der Z 10 des § 16 EStG 1988 jedoch noch gefordert, dass die Aufwendungen der umfassenden Umschulungsmaßnahmen auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Es ist dem Finanzamt beizupflichten, dass aus dieser ausdrücklich genannten Tatbestandsvoraussetzung des „Abzielens auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes“ grundsätzlich zu schließen ist, dass Umstände vorliegen müssen, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgehen müssen.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates kann aus der Umschreibung des Begriffes „abzielen“ aber auch geschlossen werden, dass das Ziel der Umschulungsmaßnahme die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes sein soll bzw. dass die Ausübung eines anderen Berufes tatsächlich angestrebt wird. Die Z 10 des § 16 EStG 1988 ist daher so auszulegen, dass die vom Steuerpflichtigen getroffenen Maßnahmen für die Umschulung derart umfassend sein müssen, dass sie die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes zum Ziel haben. Der Steuerpflichtige muss somit zum Zeitpunkt der Aufnahme der Umschulungsmaßnahme die

ernsthafte Absicht haben, einen anderen Beruf auszuüben. Diese ernsthafte Absicht muss der Steuerpflichtige dokumentieren bzw. nachweisen oder glaubhaft machen. Die Nachweisführung hat nach den Verfahrensvorschriften der BAO zu erfolgen und unterliegt der Beweiswürdigung der Behörde.

Die Bw. hat im gegenständlichen Fall im Jahr 2005 € 4.260 an Seminarbeiträgen und Seminarpauschale, € 190 für Fachliteratur und € 1.450,37 an Kilometergeldern und Diäten für die Umschulung zur Psychotherapeutin aufgewendet und wird laut ihren eigenen Ausführungen die Umschulungsmaßnahme im Jahr 2008 abschließen, wobei im Streitjahr bereits geringfügige Einkünfte aus der Tätigkeit als Psychotherapeutin in Ausbildung erzielt wurden.

Die Höhe der Aufwendungen und die Dauer der Ausbildung, die eine umfassende berufliche Qualifikation vermittelt, stellen Indizien dafür dar, dass die Bw. tatsächlich die Ausübung des Berufes als Psychotherapeutin anstrebt und die Ausbildung nicht in ihrer privaten Sphäre liegt. Insofern kann nicht zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass die Bw. die zeit- und kostenintensive Ausbildung lediglich auf Grund einer bloßen privaten Neigung macht. Aus dieser Sicht ist die Ausbildung zur Psychotherapeutin als umfassende Umschulungsmaßnahme zu werten.

Gemäß § 200 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. ...

Ist die Ungewissheit beseitigt, wird die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung ersetzt. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt (§ 200 Abs. 2 leg. zit.).

Da im vorliegenden Fall nach der derzeit vorliegenden Sachlage nicht sichergestellt ist, dass die Bw. die Ausbildung zur Psychotherapeutin zum Abschluss bringen wird, und zum gegenwärtigen Zeitpunkt auch noch keine konkreten Handlungen im Hinblick auf die Auflösung des Dienstverhältnisses zum derzeitigen Arbeitgeber der Bw. gesetzt wurden, ist ungewiss, ob die Bw. den Beruf der Psychotherapeutin tatsächlich ergreifen wird. Aus diesem Grund hat die Abgabenfestsetzung bis zur Erbringung des Nachweises, dass der mit der Ausbildung angestrebte Beruf der Psychotherapeutin auch tatsächlich ausgeübt wird, gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig zu erfolgen.

Entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung, kommt der Unabhängige Finanzsenat somit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu dem Ergebnis, dass im gegenständlichen Fall mehr Gründe für die zukünftige tatsächliche Ausübung des Berufes der Psychotherapeutin

sprechen als dagegen und die strittigen Werbungskosten in der Höhe von € 5.710,37 daher vorläufig anzuerkennen sind.

Da sich der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2007 auf den Einkommensteuerbescheid 2005 stützt, ist der Berufung gegen den ersteren insofern stattzugeben, als die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2007 entsprechend anzupassen sind bzw. auf Null zu setzen sind.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 9. Jänner 2008