



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 4. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 9. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Kosten des psychotherapeutischen Propädeutikum als Teil der Ausbildung zum Psychotherapeuten als Kosten der Umschulung einer Pharmareferentin anzuerkennen sind.

Das Finanzamt anerkannte die Kosten nicht und begründete dies wie folgt:

Die Ausgaben betreffen nicht eine Ausbildung in Zusammenhang mit der Tätigkeit bei Firma A., sondern Ausbildung zur Psychotherapeutin beim B. (Propädeutikum).

Mit dem Pauschbetrag seien sämtliche Aufwendungen abgegolten. Zusätzliche Werbungs- kosten könnten auf Grund der Verordnung zu den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden.

Die Bw. erhab gegen den obgenannten Bescheid Berufung und ersuchte um Anerkennung ihrer Umschulungskosten in der Höhe von € 3.605.

Die Kosten beziehen sich auf das psychotherapeutische Propädeutikum.

Viele der Teilnehmer hätten die Kosten ebenso wie die Bw. eingereicht, und diese seien vom Finanzamt anerkannt worden.

Diese Kosten seien nicht von ihrem Arbeitgeber, sondern von der Bw. selbst gezahlt worden.

Das Finanzamt führte folgendes Vorhaltsverfahren durch:

Da Umschulungskosten auf eine künftige noch nicht ausgeübte Tätigkeit abzielen würden, stellten sie begrifflich vorweggenommene Werbungskosten dar. Es müssten grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Diese seien jedenfalls dann gegeben, wenn die Einkunftszielung im früher ausgeübten Beruf auf Grund v. Arbeitslosigkeit nicht mehr gegeben sei, oder die weitere Einkunftszielung im bisherigen Beruf gefährdet sei, oder die Berufschancen oder Verdienstmöglichkeiten durch die Umschulung verbessert werden würden.

Die Bw. sollte bekannt geben, warum Sie sich zu dieser Umschulung entschlossen habe und ob bzw. wann dieser Beruf ausgeübt werden würde.

Daraufhin übermittelte die Bw. folgende Vorhaltsbeantwortung:

Es gäbe mehrere Gründe, warum sich die Bw. dazu entschlossen habe, eine Umschulung zur Psychotherapeutin vorzunehmen:

1. einen gesundheitlichen Aspekt

Sie übe seit einiger Zeit den Beruf der Pharmareferentin aus. Dieser zwinge sie einen Großteil ihrer Arbeitszeit im Auto zu verbringen. Innerhalb der kurzen Zeit hätten sich trotz den Rücken unterstützender orthopädischer Hilfen und div. therapeutischer Behandlungen ihre Rückenbeschwerden extrem verstärkt. Verschlimmern würde auch sicherlich das einseitige Tragen einer schweren Tasche, gefüllt mit div. Unterlagen, die sie bei den Ärztebesuchen benötige.

2. altersbedingte Gründe

Den Beruf als Pharmareferentin könne man meist nur bis zu einem gewissen Alter ausüben. Viele Firmen ersetzen ihre Referenten ab einer bestimmten Altersgrenze. Gründe hierfür seien die höhere Leistungsfähigkeit, die man Jüngeren zuspricht, ein geringeres Gehalt gegenüber altbewährten Mitarbeitern, sympathisch frisches Aussehen jüngerer Frauen usw.

3. beide Gründe seien für eine selbständige Psychotherapeutin irrelevant.

Gerade das Alter und die Erfahrung seien keinesfalls für das Image dieses Berufes hinderlich, ganz im Gegenteil, es seien wertvolle, vertrauensfördernde Voraussetzungen.

Die Bw. möchte sich als Psychotherapeutin ehest möglich selbständig machen.

Die voraussichtliche Ausbildungsdauer betrage ca. 2 Jahre.

Das Finanzamt erließ eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung

(BVE) wie folgt:

Die Ausbildung zur Psychotherapeutin stelle nach der Verkehrsauffassung ein reglementiertes Gewerbe mit Befähigungsnachweis dar. Eine Umschulung iSd § 16 Abs. 1 Z.10 EStG liege nicht vor, weil die nach dem Wortlaut der zitierten Gesetzesstelle erforderliche Voraussetzung der Absicht auf die tatsächliche Ausübung des anderen Berufes laut Angaben der Bw. zwar vorliegen würde, nicht jedoch alle Umstände, die nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erforderlich seien, die diese Absichtserklärung untermauern bzw. darüber hinausgehen. Diese lägen dann vor, wenn Arbeitslosigkeit bzw. konkrete Gefährdung des Arbeitsplatzes vorliege oder Berufschancen bzw. Verdienstmöglichkeiten verbessert werden würden. Da dies gegenständlich nicht vorliege, könnten die Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Für den Fall, dass die Bw. Ihren bisherigen Beruf tatsächlich aufgeben würde und Einkünfte als Psychotherapeutin erzielen würde, stelle dies ein Ereignis mit abgabenrechtlicher Wirkung auf die Vergangenheit dar, und diese Kosten würden auf Antrag jeweils im Jahr der Bezahlung als Werbungskosten anerkannt werden. Der Lohnzettel wurde gemäß Antrag der Bw. auf den halben Sachbezug korrigiert.

Im Antrag zur Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung brachte die Bw. ergänzend vor:

In § 16 LStR, RZ 358a werde ausgeführt:

- Umschulungsmaßnahmen seien abzugsfähige Aufwendungen, wenn sie derart umfassend seien, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen würden, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt sei und
- auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen.

Weiters laute es in § 16 LStR, RZ 361:

- „Da Umschulungskosten auf eine künftige, noch nicht ausgeübte Tätigkeit abzielten,stellten sie begrifflich vorweggenommenen Werbungskosten dar. Es müssten grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen.“

Aus gesundheitlichen Gründen werde es der Bw. nicht mehr sehr lange möglich sein, als Pharmareferentin zu arbeiten. Die Bw. befindet sich ständig unter ärztlicher Kontrolle, um ihre Rückenbeschwerden behandeln und therapieren zu lassen.

Den ersten Teil der Ausbildung zur Psychotherapeutin, das Propädeutikum, habe die Bw. im März 2007 bereits abgeschlossen und sie befindet sich nun im Fachspezifikum. Wie ersichtlich sei, strebe die Bw. tatsächlich an, die Tätigkeit einer Psychotherapeutin nach Abschluss des Fachspezifikums auszuüben

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der von der Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig, weiters sind auch **umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen (was berufsgegenständlich der Fall ist), als Werbungskosten zu berücksichtigen.**

Berufsausbildung 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).

In den EB 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 (zB 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 (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. 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 (zB AHS-Matura) sowie Aufwendungen für Ausbildungen, die der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik, B-Führerschein).

Im vorliegenden Fall ist strittig ob die im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung von der Bw. als Werbungskosten für das Berufsjahr beantragten Ausgaben betreffend den Besuch des Ausbildungskurses Psychotherapeutisches Propädeutikum als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 idgF anzuerkennen sind.

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, **Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen**.

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** dienen oder der Verbesserung von Fähigkeiten und Kenntnissen in der Ausübung des bisherigen Berufes, sei es auch in einer qualifizierteren (besseren) Stellung (z.B. Geselle-Meister im selben Handwerk; Rechtsanwaltsanwärter-Rechtsanwalt; Universitätsassistent-Universitätsdozent), dienen. Für die Klärung der damit wesentlichen Frage nach der **Berufsidentität ist unter Bedachtnahme auf Berufszulassungsregeln und -gepflogenheiten das Berufsbild maßgebend, wie es sich nach der Verkehrsauffassung auf Grund des Leistungsprofils** des betreffenden Berufes darstellt. Auf das Leistungsprofil kommt es an, das für den betreffenden Beruf charakteristisch ist und die Verkehrsauffassung vom Berufsbild mitbestimmt (VwGH 30.1.1990, 89/14/0227).

Gegenständlich handelt es sich um die Ausbildung zu einem neuen Beruf (Psychotherapeutin) und nicht um eine spezifische fachliche Weiterbildung im Beruf einer Pharmareferentin, "weil jede gediegene Ausbildung geeignet ist, die Chancen im (künftigen) Berufsleben zu verbessern, ohne deswegen die Eigenschaft einer Ausbildung zu verlieren" (VwGH vom 28. Oktober 1993, ZI. 90/14/0040).

Die Bw. legte eine Bescheinigung über die Berechtigung zur eigenständigen psychotherapeutischen Tätigkeit unter Supervision vor.

Die gewählten Bildungsmaßnahmen befähigen die Bw. jedenfalls, einen anderen als den bisherigen **Beruf** auszuüben, und liefern demnach die **Grundlage für einen neuen Beruf**, weshalb die in diesem Zusammenhang anfallenden **Kosten jedenfalls einer Ausbildung dienen**. Schon aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass ein Zusammenhang mit

dem von der Bw. derzeit ausgeübten oder einem **artverwandten Beruf** zu verneinen ist. Dies auch deshalb, da nach der **Verkehrsauffassung Schwerpunkt** der Tätigkeit einer Pharmareferentin die "Vermarktung bzw. Bewerbung im weitesten Sinn" von Pharma-Produkten ist, während die Ausbildung zur Psychotherapeutin nach dem Inhalt keine spezifische fachliche Weiterbildung im bisher ausgeübten oder einem artverwandten Beruf ist. Vielmehr stellt diese Ausbildung eine umfassende Ausbildung für Behandlungsverfahren zur Besserung oder Heilung von seelisch bedingten, seelisch - körperlichen Leiden, dar, und es ist insoweit von einem anderen **nicht dem Berufsbild einer Pharmareferentin artverwandten** Berufsbild auszugehen.

Laut Angaben der Bw. untermauert durch diesbezüglich vorgelegte Nachweise sei sie nunmehr berechtigt und verpflichtet als Psychotherapeutin in Ausbildung unter Supervision eigenständig therapeutisch tätig zu werden, wobei die Bw. im Jahr 2008 diese Tätigkeit nachweislich bereits im April 2008 aufgenommen hat.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach auch eine private Veranlassung nahe legen, fest, dass der Zusammenhang mit der Einkunftszielung 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 im Gegensatz zur privaten Veranlassung (vgl. dazu die Erkenntnisse des VwGH 28.10.1998, 93/14/0195, 95/14/0044, 95/14/0045, vom 27.6.2000, 2000/14/0096, 0097, 2000/14/0084, und vom 17.6.1996, 92/14/0173).

Zur von der Bw. behaupteten Anerkennung von Werbungskosten bei anderen Kursteilnehmern wird entgegnet, dass jeder Einzelfall nach dem spezifischen Sachverhalt gesondert zu beurteilen ist, und der Bw. aus einer – im gegenständlichen Fall nicht ausschlaggebenden rechtlichen Beurteilung in einem anderen Fall – grundsätzlich keine Rechte entstehen bzw. die Abgabenbehörde an eine derartige Beurteilung in einem anderen Fall nicht gebunden ist.

Insgesamt ergibt sich nach Erläuterungen der Bw. folgender Sachverhalt:

Ab 1.4.2008 hat die Bw. eine selbständige Tätigkeit (neben ihrer Tätigkeit als Pharmareferentin) – auch bei der Finanzbehörde – als Psychotherapeutin mit Supervision gemeldet. Von der Bw. wurde 1 Raum für einen Nachmittag/Woche für ihre diesbezügliche Tätigkeit gemietet. Voraussichtlich wird die Freigabe für die Tätigkeit als Psychotherapeutin im Jahr 2009 erfolgen, was auf Grund der vorgelegten Unterlagen, die ein zielstrebiges Vorankommen in der Ausbildung bescheinigen,

realistisch erscheint. Die Bw. machte glaubhaft, dass sie beabsichtige als Psychotherapeutin (im Zuge einer selbständigen Tätigkeit) hauptberuflich zu arbeiten.

Die Bw. gibt an bereits in der Vergangenheit 2 Geschäfte (in einer anderen Branche) über einen längeren Zeitraum selbständig geführt zu haben, und untermauert damit ihr Bestreben und ihr Selbstbewusstsein, die selbständige Tätigkeit tatsächlich umsetzen zu wollen und auch zu können.

Insgesamt dauert die berufsbegleitende Ausbildung zur Psychotherapeutin 4 bis 5 Jahre.

Die Bw. machte glaubhaft, dass sie die Ausbildung berufsbegleitend (d.h. neben ihrer Tätigkeit als Pharmareferentin) absolvieren muss, um ihre Lebenskosten finanzieren zu können.

Die Bw. muss 500 Stunden in einer Ordination absolvieren (teilweise werden diese Stunden „unbezahlt“ absolviert wie etwa im Sp als Praktikantin oder im Ge).

Die Bw. hat nachgewiesen, dass sie mit 7.4.2008 beim zuständigen Finanzamt einen Erklärungwechsel (Übergang von der Allgemeinen Veranlagung zur Betrieblichen Veranlagung) beantragt hat, **da sie nunmehr Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Gesundheitswesen ab dem Jahr 2008 beziehe**, und im Eröffnungsjahr voraussichtlich € 4.000,00 erreichen werde und im darauf folgenden Jahr € 5.000,00.

Weiters legte die Bw. zum Nachweis des Beginns ihrer selbständigen Tätigkeit die **Anmeldung bzw. Versicherungserklärung datiert mit 7.4.2008 bei der Versicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft** vor. Angemerkt wird, dass sich die Bw. betreffend dieser Agenden auch von einem steuerlichen Vertreter beraten bzw. vertreten ließ.

Insgesamt ist der UFS zu folgender Ansicht gelangt: Da **Umschulungskosten** auf eine künftige, noch nicht ausgeübte Tätigkeit abzielen, stellen sie begrifflich vorweggenommene Werbungskosten dar. Es müssen grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/15/0148; 27.6.2000, 95/14/0134). Dies liegt etwa dann vor, wenn die weitere Einkunftserzielung im bisherigen Beruf gefährdet ist, was in gegenständlichen Fall auf Grund der von der Bw. glaubhaft gemachten gesundheitlichen Beeinträchtigung vorliegt, die ihr laut eigenen Angaben nicht mehr ermöglichen werde, ihren derzeitigen Beruf als Pharmareferentin mit den unabdingbar erforderlichen vielen Autofahrten und dem einseitigen Schleppen einer schweren Tasche, noch sehr lange auszuüben.

Dazu kommt noch die von ihr befürchtete Verminderung der Pharma-Referenten-Posten im Falle von aut idem-Verschreibungen durch die Ärzte, was dazu führen würde, dass eine

wesentlich geringere Anzahl von Pharmareferentenposten zwecks Kontaktierens der Ärzte von Nöten und auch tatsächlich empfindlich weniger Referentenposten vorhanden wären. Die befürchtete Reduktion der diesbezüglichen Posten würde auch das in diesem Bereich vorhandene – von der Bw. angesprochene – Altersproblem (nämlich Bevorzugung von jüngeren, allenfalls auf Grund ihres Alters attraktiveren Frauen, wegen der geringeren Berufserfahrung Frauen mit niedrigeren Gehältern) noch verstärken.

Die Bw. hat glaubhaft gemacht, dass durch die Umschulung ihre Berufschancen verbessert werden würden, da in dem neuen Berufsfeld keine Autofahrten und auch kein Schleppen einer schweren Referenten-Tasche erforderlich sind (und somit ihre gesundheitliche Beeinträchtigung nicht relevant ist), und weiters in dem neuen Berufsfeld auch ein allenfalls höheres Alter aufgrund der damit angesammelten Berufserfahrung durchaus positiv sein kann. Darüber hinaus machte die Bw. glaubhaft, dass sie aufgrund ihrer diesbezüglichen Erfahrungen in der Vergangenheit, in der sei laut ihren eigenen Angaben bereits einmal selbstständig 2 Geschäfte in einer anderen Branche viele Jahre hindurch geführt hat, gewillt sei und auch die Fähigkeiten dazu habe, wieder selbstständig im von ihr derzeit erlernten neuen Berufsfeld als Psychotherapeutin tätig zu werden. Die Bw. hat durch Vorlage von diesbezüglichen Zeugnissen nachgewiesen, dass sie mit ihrer Ausbildung zügig vorankommt, und machte glaubhaft, dass sie nächstes Jahr (2009) die Freigabe für die Ausübung der Tätigkeit als Psychotherapeutin erhalten werde, und danach eine (höchstwahrscheinlich selbstständige) Tätigkeit in diesem Bereich ausüben wolle, und ihre Pharmareferententätigkeit wegen ihrer gesundheitlichen Beeinträchtigungen, die mit ärztlichen Attesten belegt werden könnten, und den für sie schlecht prognostizierten Berufschancen in der Pharmareferententätigkeit in der Zukunft (Bevorzugung von jüngeren Frauen; allenfalls weniger Referenten zum Kontaktieren von Ärzten würden in Zukunft benötigt werden aufgrund der Aut idem-Regelung usw.) aufgeben werde.

Die österreichische Apothekerschaft begrüßt die Aut idem-Regelung der Gesundheitsreform. Ab dem Jahr 2010 werden die Apotheker auf Basis der ärztlichen Verordnung ein wirkstoffgleiches günstiges Medikament für den Patienten abgeben (ots-Presseaussendung der Österreichischen Apothekerkammer vom 14.5.2008; internet: pharmacopoint.at).

Die Bw. machte glaubhaft, dass sie ernsthaft anstrebt, die Psychotherapeutentätigkeit nach planmäßigem Abschluss der Ausbildung im Jahr 2009 als Haupttätigkeit auszuüben. Das diesbezügliche ernsthafte Bestreben wurde von der Bw. glaubhaft gemacht und untermauert durch Vorlage von Zeugnisse über die Umschulung, die ein planmäßiges zügiges Vorankommen in der Ausbildung belegen, das Anmelden der selbständigen Tätigkeit unter Supervision sowohl bei der Finanzverwaltung als auch bei der Sozialversicherung (im April

2008) sowie das Anmieten eines Raumes zum Ausüben der Tätigkeit unter Supervision an einem Tag in der Woche udgl. mehr.

Der UFS ist unter Berücksichtigung der im berufungsgegenständlichen Fall vorliegenden Gegebenheiten zu der Ansicht gelangt, **dass eine hauptberufliche Einkünftezielung** der Bw. im neuen Berufsfeld als Psychotherapeutin (nicht nur im Jahr 2008 im Rahmen ihrer Tätigkeit unter Supervision im Zuge der Ausbildung) auch nach Abschluss ihrer Ausbildung, auf Grund ihrer persönlichen Umstände iZm ihren nach Ansicht des UFS für die Bw. realistisch eingeschätzten guten Berufschancen im Bereich als Psychotherapeutin im Gegensatz zu den von ihr für sie persönlich schlecht eingeschätzten Chancen in der Zukunft als Pharmareferentin (das Lebensalter dürfte im psychotherapeutischen Bereich aufgrund der mitgebrachten Lebenserfahrungen sogar von Vorteil sein; keine langen Autofahrten, die die Bw. auf Dauer nicht mehr lange schaffen würde, wie sie glaubhaft machte, sind nötigt etc.), anzunehmen ist. (Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, S 184 ff). Demgemäß hat die Bw. glaubhaft vermittelt, dass sie nach Abschluss der Ausbildung anstrebe, **ausschließlich bzw. zumindest als Haupttätigkeit** die Tätigkeit als Psychotherapeutin (allenfalls selbstständig) auszuüben.

Ab der Veranlagung 2003 sind Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen dann abzugsfähig, wenn sie

derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen (beispielsweise Ausbildung einer Schneiderin zu einer Hebamme).

Der Begriff Umschulung setzt – ebenso wie Aus- und Fortbildung – voraus, dass der Steuerpflichtige eine Tätigkeit ausübt. Auch wenn die berufliche Tätigkeit in einem Kalenderjahr erst nach Anfallen von Aufwendungen begonnen wird, können absetzbare Umschulungskosten vorliegen. Absetzbar wären in einem derartigen Fall alle Umschulungskosten, die im Kalenderjahr des Beginns der beruflichen Tätigkeit anfallen (Beispiel: Beginn des Medizinstudiums im Oktober 2005 und Aufnahme der Tätigkeit als Taxifahrer erst im Februar 2006, dann können ab dem Jahr 2006 die Studienkosten [des Jahres 2006] abgesetzt werden).

Der Begriff „Umschulung“ impliziert, dass hier nur Fälle eines angestrebten Berufswechsels (von der bisherigen Haupttätigkeit zu einer anderen Haupttätigkeit) gemeint sind.

Wie bereits o.a. wurde, hat die Bw. glaubhaft vermittelt und durch geeignete diesbezügliche Nachweise ihre Ausführungen untermauert, dass sie einen Berufswechsel zur Haupttätigkeit als Psychotherapeutin, allenfalls im Rahmen einer selbstständigen Tätigkeit (als Haupttätigkeit)

nach der Freigabe für die Tätigkeit als Psychotherapeutin (bei weiterhin wie bisher zielstrebigem Ausbildungsfortschritt im Jahr 2009 durchaus realistisch) anstrebt. Eine Beschäftigung gilt dann als Haupttätigkeit, wenn daraus der überwiegende Teil (mehr als die Hälfte) der Einkünfte erzielt wird.

Insgesamt ist der UFS aus angeführten Gründen zu der Ansicht gelangt, dass die Umschulungskosten zum Beruf einer Psychotherapeutin als vorweggenommene Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idgF anzuerkennen sind.

Dem Berufungspunkt hinsichtlich der von der Bw. nachgewiesenen Ausbildungs- bzw. Umschulungskosten für das Seminar hinsichtlich Psychotherapeutisches Propädeutikum ist daher stattzugeben.

Wie bereits in der teilweise stattgebenden BVE sind antragsgemäß lediglich die halben Sachbezugswerte anzusetzen.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. Juni 2008