

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., vertreten durch Mag. Maria Pirkfellner, Hoffingergasse 16/1/6, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 23. September 2009, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Statt gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird abgeändert.

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

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 machte die Beschwerdeführerin (Bf.) Werbungskosten in einem Gesamtausmaß in Höhe von € 5.209,49 geltend.

Mit Vorhalt vom 12. März 2009 ersuchte die Amtspartei um belegmäßigen Nachweis dieser Aufwendungen und um Darstellung der beruflichen Tätigkeit der Bf.

In Beantwortung des Vorhaltes brachte die Bf. vor, dass sie Hauptschullehrerin sei und Deutsch, Biologie, Geschichte, bildnerische Erziehung, Geografie und Leibesübung, mit Einsatz neuer Medien, unterrichte.

Im Zuge ihrer Tätigkeit arbeite sie in einem sogenannten kooperativen Polytechnikum. Die Hauptschullehrer ohne Zusatzkompetenzen seien überfordert, ohne Unterstützung durch Psychologen, Sozialarbeiter oder Psychotherapeuten fünfundzwanzig verhaltensauffällige Schüler und Schülerinnen zu unterrichten. Das Verhalten dieser Kinder entspreche nicht der gewohnten Norm und könne ein Unterricht im herkömmlichen Sinne nicht erfolgen, da die Schüler dissozial, aggressiv, destruktiv und distanzlos seien.

Die Ausbildung zur Hauptschullehrerin an der pädagogischen Akademie habe selten den Umgang mit verhaltensauffälligen Kindern und Jugendlichen thematisiert. Anhand von Literatur und mit Hilfe der Inhalte in den Seminaren des Propädeutikums (Verhaltenstherapie, Kinder- und Jugendpsychiatrie, Erlebnispädagogik, Entwicklungspsychologie, psychosoziale Intervention) habe die Bf. eine neue Sicht- und Arbeitsweise erlangt, die sie sehr bereichert habe und effektiver gewesen sei.

Auf Grund der laufenden Weiterbildung habe sie viele Zusatzkompetenzen erworben, die für die erfolgreiche effektive Arbeit mit diesen schwierigen Kindern unentbehrlich gewesen seien. Durch den praktischen Einsatz der in ihrer Weiterbildung vermittelten Inhalte hätten die Schüler die Bf. als Bezugsperson akzeptiert und habe sich die Unterrichtsatmosphäre verbessert. Viele Kollegen hätten sie zu dem erworbenen Wissen befragt.

In der Folge stellte die Bf. Beispiele für die Gründe von Schulunlust und/oder aggressivem dissozialem Verhalten der Schüler dar.

Das Ziel der Bf. sei es, ganzheitlich zu arbeiten, indem sie die Schüler nicht nur didaktisch sondern auch emotional, sozial und therapeutisch betreue, unterstütze und fördere.

Diese Weiterbildung sei als Zusatzkompetenz einer psychosozialen Betreuung von Schülern im Schulbetrieb und einer qualifizierten effektiven und ganzheitlichen Betreuung durch die Lehrpersonen besonders wichtig. Psychotherapeutisches Hintergrundwissen diene nicht nur als Hilfestellung für den Umgang mit verhaltensauffälligen Schülern in der Hauptschule, sondern aufgrund der zunehmend schwierigen Bedingungen auch für die effektive, erfolgreiche Arbeit als Lehrer. Erst durch eine produktive Lernatmosphäre sei es möglich, die Lernziele zu erreichen.

Aufgrund des reichen Spektrums an Wissen und Erfahrungen sei die Zusatzkompetenz Psychotherapeut als Weiterbildung auf der Basis einer pädagogischen Grundausbildung äußerst wichtig, um den besonderen Bedürfnissen dieser Schüler gerecht zu werden. Dadurch könne vor Ort schneller, effektiver und kompetenter interveniert und agiert werden, welche eine gewaltfreie Lebens- und Lernatmosphäre ermögliche. Leider fehle es im System Schule an den finanziellen Ressourcen und am Wissen um die Notwendigkeit einer rechtzeitigen Intervention bzw. Prävention durch Einsatz von zusätzlich qualifiziertem Personal zu erkennen.

Die Erwerbung dieser besonderen Zusatzqualifikation/Weiterbildung sei derzeit vom Bundesministerium für Bildung finanziell nicht unterstützt worden, jedoch eine Notwendigkeit für erfolgreiche ganzheitliche Bildungsarbeit an den Pflichtschulen.

Im Zuge des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2008 anerkannte das Finanzamt die beantragten Werbungskosten lediglich in Höhe von insgesamt € 726,07; dieser Betrag gliederte sich in Gewerkschaftsbeitrag in Höhe von € 160,00, Arbeitsmittel in Höhe von € 111,00, Fachliteratur in Höhe von € 124,24 und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 368,59 (Handyreparatur € 39,05, Mousepad € 4,95 und 60 % Internetkosten € 324,59). Begründend führte das Finanzamt aus, dass Belletristik und Sachbücher von allgemeinem Interesse seien. Sie würden nicht zur Fachliteratur im Sinne des

Einkommensteuergesetzes zählen. Aufwendungen für DVDs, DVD-Player und Digital-Kamera seien Kosten der privaten Lebensführung. Hinsichtlich der Internet-Kosten sei ein Privatanteil in Höhe von 40 % in Abzug gebracht worden. Ausbildungsmaßnahmen in Richtung Psychotherapeut und Selbsterfahrungsstunden würden nicht in das Fortbildungsfeld eines Hauptschullehrers passen, auch wenn manches aus diesem Bereich für die berufliche Tätigkeit nützlich sei.

Auch aufgrund des nicht berufsspezifischen Charakters dieser Seminare seien die diesbezüglichen Aufwendungen als Werbungskosten nicht anzuerkennen.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr: **Beschwerde**) brachte die Bf. vor, dass ihre Kosten betreffend das psychotherapeutische Propädeutikum nicht anerkannt worden seien. Diese Kosten seien Ausbildungskosten und als Werbungskosten anzuerkennen, da dieses psychotherapeutische Propädeutikum die obligatorische erste von zwei Ausbildungsstufen zur Psychotherapeutin darstelle. Mittlerweile habe die Bf. mit der zweiten Ausbildungsstufe begonnen (fachspezifische Therapieausbildung), an deren Ende der Titel Master of Science verliehen werde. Die Ausbildung im psychotherapeutischen Propädeutikum stelle den ersten Abschnitt einer Umschulungsmaßnahme dar, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abziele. Die Beweggründe dieser Umschulung lägen im Interesse der Bf. an einer beruflichen Neuorientierung und darin, dass sich die Verdienstmöglichkeiten durch die Umschulung erheblich verbessern würden.

Die Bf. sei eine Vertragslehrerin mit einem befristeten Vertrag und aufgrund von Einsparungen der Dienstposten an öffentlichen Schulen und Gehaltskürzungen seien die Berufschancen und zukünftige Einkünftesicherung der Bf. gefährdet.

Mit abweisender Berufungsvorentscheidung (nunmehr: **Beschwerdevorentscheidung**) führte das Finanzamt aus, dass die Nichtanerkennung der Kosten der Psychotherapieausbildung deshalb im Erstbescheid nicht anerkannt worden sei, weil die geforderte Nähe zum Beruf als Hauptschullehrerin nicht gegeben gewesen sei.

Die Bf. habe in der Vorhaltsbeantwortung angegeben, dass sie sich laufend weiterbilde um Zusatzkompetenzen zu erwerben, die für eine erfolgreiche effektive Arbeit mit schwierigen Kindern unentbehrlich seien. Das Ziel der Bf. sei gewesen, mit den Schülern und Schülerinnen ganzheitlich zu arbeiten, wofür die Zusatzkompetenz Psychotherapeut als Weiterbildung auf Basis einer pädagogischen Grundausbildung wichtig sei. In dieser Vorhaltsbeantwortung sei mit keinem Wort Interesse an einer beruflichen Neuorientierung erwähnt worden.

Im in der Folge erlassenen Einkommensteuerbescheid 2008 habe das Finanzamt die beantragten Kosten betreffend die Psychotherapie nicht als Fortbildungskosten anerkannt, da die Tätigkeit des Psychotherapeuten in einem Teilbereich der Heilberufe stattfinde und im Beruf des Lehrers die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten im Vordergrund stehe. Die Behandlung von seelischen Störungen gehöre nicht zum Berufsbild des

Lehrers. Eine Artenverwandtschaft bzw. ein Zusammenhang der Ausbildungsmaßnahme mit dem konkret ausgeübten Beruf sei daher aus diesem Grunde nicht anerkannt worden. Hinsichtlich dieser Ausbildung habe die Bf. seitens ihres Arbeitgebers keinerlei Unterstützung erhalten; eine spezielle Förderung sei weder durch Dienstfreistellungen, noch durch teilweisen Ersatz der Ausbildungskosten erfolgt.

In der Beschwerde seien dieselben Ausbildungskosten unter dem Titel "Umschulungskosten" beantragt und auch erstmals das Interesse an einer beruflichen Neuorientierung und damit verbundenen besseren Verdienstmöglichkeiten erwähnt worden. Nach Ansicht des Finanzamtes müsse der Zweck der Umschulung darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen. Ob dies der Fall sei, oder andere Motive der Bildungsmaßnahme zugrunde gelegen seien, sei im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen.

Desweiteren sei ungewiss, ob und wann die Bf. als Vertragslehrerin mit voller Dienstverpflichtung, die Berufstätigkeit als Psychotherapeutin aufnehme. Es erscheine daher dem Finanzamt eine derart plötzliche berufliche Umorientierung wenig glaubhaft. Umso mehr, als die Bf. keinerlei Angaben über die voraussichtliche Dauer der Ausbildung und ihre konkret gesetzten Schritte gemacht habe.

Bei dieser Sachlage sei ein hinreichender Zusammenhang der Ausbildungskosten mit den künftigen Einnahmen als Psychotherapeutin, die für den Abzug vorweg genommener Werbungskosten Voraussetzung wären, nicht erwiesen.

Für den Fall, dass die Bf. in Zukunft steuerlich relevante Einkünfte als Psychotherapeutin erziele, bestehe die Möglichkeit, die Kosten der Psychotherapieausbildung als steuerlich abzugsfähige Umschulungskosten bzw. vorweg genommene Betriebsausgaben einzustufen und innerhalb der Bemessungsverjährung eine Bescheidänderung nach § 295a BAO zu beantragen.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** begehrte die Bf. die Berücksichtigung von Umschulungskosten nunmehr in Höhe von € 3.933,96, da die im Jahr 2008 ausgelegten Kosten für das psychotherapeutische Propädeutikum Umschulungskosten seien, die auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielten. Diese Aufwendungen seien vorweg genommene Werbungskosten und mit anderen Einkünften ausgleichsfähig.

Die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit von Umschulungsmaßnahmen würden auf die Bf. zutreffen, da diese Umschulungsmaßnahmen derart umfassend seien, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen würden (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002, Tz 358a). Die Bf. sei Hauptschullehrerin und übe diesen Beruf neben ihrer Ausbildung zur Psychotherapeutin aus. Nebenbei sei diese Ausbildung auch für ihren derzeit ausgeübten Beruf von Vorteil, da diese Zusatzkompetenzen für eine erfolgreiche und effektive Arbeit mit den Schülern an ihrer Schule, unentbehrlich sei.

Die Umschulungsmaßnahmen würden voraussichtlich im Jahr 2013 enden. Zusätzlich zum Fachspezifikum müsse die Bf. Praktikums- und Supervisionsstunden und Therapieeinheiten absolvieren, um den Status einer Psychotherapeutin zu bekommen. Diese Statusstunden seien auf Honorarbasis verrechnet worden. Bereits ab dem Jahr 2011 würde die Bf. daher Einkünfte auf selbständiger Basis erzielen. Diese Einheiten würden voraussichtlich in einer von der Bf. angemieteten Praxis abgehalten werden.

Zusätzlich habe die Bf. im Jahr 2009 einen Nachqualifizierungslehrgang im BFI abgehalten und dabei einen Gewinn aus selbständiger Arbeit erwirtschaften können. Nur aufgrund des bereits erworbenen therapeutischen Hintergrundwissens habe die Bf. diesen Lehrgang betreuen dürfen. Auch zukünftig sei die Abhaltung einiger Kurse am BFI geplant, um zusätzliche Einkünfte zu erzielen.

Ziel der Bf. sei es, nach Abschluss ihrer Ausbildung selbständig oder nichtselbständig als Psychotherapeutin an Schulen oder in Einrichtungen (z.B. Krankenhäuser) und parallel dazu selbständig als Therapeutin für Kinder und Jugendliche zu arbeiten. Diese Therapeutentätigkeit werde sie auf Honorarbasis ausüben und sich entweder in einer Gemeinschaftspraxis einmieten oder ihre Dienste in Krankenhäusern oder ähnlichen Einrichtungen anbieten.

Es lägen daher konkrete Umstände für eine zukünftige, noch nicht ausgeübte Tätigkeit als Psychotherapeutin vor. Die Zukunftspläne der Bf. würden deutlich zeigen, dass sie aus ihrer Tätigkeit als Psychotherapeutin Einkünfte erzielen werde. Die bereits gesetzten und geplanten Maßnahmen würden über eine bloße Absichtserklärung hinausgehen. Die Umschulungsmaßnahmen würden den Einstieg in ein neues Berufsfeld ermöglichen und seien daher als Umschulungskosten im Zuge vorweg genommener Werbungskosten im Jahr der Verausgabung voll absetzbar.

Die Motive dieser Bildungsmaßnahme seien darin zu sehen, dass die Bf. ihre Berufschancen und auch die Verdienstmöglichkeiten verbessern möchte. Die Zukunftschancen für Lehrer seien durch die geplanten Budgeteinsparungen nicht mehr so gut, sodass die Bf. dieser Entwicklung vorgreife und durch die Ausbildung zur Psychotherapeutin die Chance erlange, durch persönlichen Einsatz ein höheres Monatseinkommen zu erzielen. Dies sei allerdings nur durch eine wirklich fundierte Ausbildung möglich. Die mit den Umschulungsmaßnahmen verbundenen Kosten seien daher unbedingt notwendig, um zukünftig bessere Verdienstmöglichkeiten zu erhalten. Nach Abschluss der Ausbildung zur Psychotherapeutin könne sie ihr monatliches Nettoeinkommen zumindest verdoppeln. Mit einem monatlichen Nettoeinkommen in Höhe von € 1.480,00 könne die Bf. in Zukunft ihre Lebenshaltungskosten nur schwer finanzieren. Ein hobbymäßiges Verwerten der erworbenen Kenntnisse sei daher auszuschließen.

Die Bf. erwarte jedenfalls eine Verbesserung ihrer Berufschancen und Verdienstmöglichkeiten und werde zukünftig aufgrund ihrer Tätigkeit als Psychotherapeutin Einkünfte und einen Gesamtüberschuss aus dieser Tätigkeit erzielen.

Der Zweck der Umschulung liege in der tatsächlichen Ausübung des Berufes Psychotherapeutin, sodass die diesbezüglichen Kosten im Jahr der Verausgabung Einkünfte mindernd anzusetzen seien.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr: **Bundesfinanzgericht**) zur Entscheidung vor und wurde die Bf. um Erläuterung und belegmäßigen Nachweis der nunmehr beantragten Ausbildungskosten in Höhe von € 3.933,96 ersucht.

In der **Vorhaltsbeantwortung** räumte die Bf. ein, dass die ursprünglich beantragten Ausgaben für die Umschulung zur Psychotherapeutin nicht richtig ermittelt worden seien und legte die gewünschten Nachweise vor.

Hinsichtlich der Tätigkeit als Hauptschullehrerin der Stadt Wien stellte die Bf. klar, dass sie von Beginn an (Herbst 2005) nicht im Regelbetrieb gearbeitet habe. Sie habe sich in einem „Förderpool“ befunden und Deutsch als Fremdsprache unterrichtet. Die zu unterrichtenden Kinder seien aus unterschiedlichsten Ländern der Erde gekommen, hätten viel Negatives erlebt und seien teilweise traumatisiert gewesen. Im Schuljahr 2006/2007 habe sie in einem Nachqualifizierungslehrgang des Stadtschulrates Wien unterrichtet, indem sich Kinder ab dem 10. Schuljahr, die ihren Hauptschulabschluss nachholen wollten, befunden hätten. Im Schuljahr 2007/2008 habe sie ihre gesamte Lehrverpflichtung in einem sogenannten „Kooperativen Polytechnikum“ verbracht. Diese Tätigkeit habe nur annähernd etwas mit unterrichten zu tun gehabt und sei der Bf. als psychosoziales Praktikum im Rahmen des Propädeutikums an der Z. GmbH angerechnet worden.

Die Formulierung der Bf. „aufgrund des bereits erworbenen therapeutischen Hintergrundwissens habe sie den Lehrgang betreuen dürfen“, sei von ihr unglücklich gewählt worden. Zutreffend sei, dass dies das BFI nicht voraussetze, aber das Hintergrundwissen sei für die besonderen Bedürfnisse dieser Teilnehmer und für die Lehrenden wichtig gewesen, denn in diesen Lehrgängen seien keine Regel- bzw. Musterschüler gesessen. In diesen Lehrgängen seien Menschen mit teils sehr schlimmen Schicksalen, vom Krieg traumatisierte Flüchtlinge, Missbrauchsoffer gesessen. Um solchen Menschen etwas beizubringen, habe die Bf. darauf Rücksicht nehmen müssen.

Desweiteren habe die Bf. eine außerordentliche Würdigung für den Umgang mit verhaltensschwierigen Schülern und Schülerinnen durch den Stadtschulrat erhalten. Dies bestätige den Standpunkt der Bf., wie wichtig es sei, als Lehrende auf Menschen mit speziellen Bedürfnissen einzugehen.

Die Bf. bleibe deshalb bei ihrer Meinung, dass die Ausbildung zur Psychotherapeutin für ihre Tätigkeit in Lehrgängen mit Schülern mit speziellen Bedürfnissen unentbehrlich sei.

Derzeit befinde sich die Bf. im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit als Lehrerin in Karenz; nach ihrer Karenz werde sie als Lehrerin Teilzeit tätig sein und selbständig als Therapeutin auf Honorarbasis arbeiten.

Seit dem Jahr 2011 sei sie in einer Gemeinschaftspraxis eingemietet, da sie auch in Zukunft die Tätigkeit als Therapeutin selbständig ausüben und weiter ausbauen wolle. Vorerst finde die Tätigkeit als Psychotherapeutin in reduzierter Form statt, sodass die Bf. im Jahr 2015 noch keinen Gewinn erwirtschaftet habe. Eine Prognoserechnung für die Jahre 2016 – 2021 legte die Bf. vor.

In der **mündlichen Verhandlung** wiederholte die Bf. im Wesentlichen ihre berufliche Laufbahn, beschrieb die unterschiedlichen Verhaltensweisen der schwierigen Schulkinder und legte ihr Interesse für zusätzliches Wissen, warum solche Kinder verhaltensauffällig seien, sehr ausführlich dar. Ab dem Jahr 2011 habe sich die Bf. in einer Gemeinschaftspraxis eingemietet, um als Psychotherapeutin ein zweites Standbein zu haben und Einnahmen zu erzielen.

Nach der Entbindung ihrer zweiten Tochter habe die Bf. im Juli 2016 wieder mit der Tätigkeit als Psychotherapeutin begonnen. Nach der Karenz habe die Bf. vor, Einkünfte als Lehrerin und Psychotherapeutin zu erzielen, um einen besseren Lebensstandard zu erreichen.

Um diese Ausbildung abschließen zu können, sei bei der Erstellung des Stundenplans auf die berufliche Ausbildung als Psychotherapeutin Rücksicht genommen worden, eine finanzielle Abgeltung habe die Bf. seitens des Stadtschulrates nicht erhalten.

Die Amtspartei hielt in der mündlichen Verhandlung noch fest, dass die Gesamtbetrachtung die Einkünfte als Psychotherapeutin bis 2015 noch einen Gesamtverlust ergebe.

Abschließend stellte die Bf. klar, dass die beantragten Werbungskosten in Höhe von rund € 5.000,00 aus der Tätigkeit als Lehrerin und der Ausbildung zur Psychotherapeutin resultieren würden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten, die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind auch:

Z. 10 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.

Mit dem AbgÄG 2004, BGBl. I 180/2004 wurde die oben erwähnte Ziffer 10 neu gefasst. Die Einschränkungen der Abzugsfähigkeit für Aufwendungen im Zusammenhang mit einer allgemein bildenden höheren Schule sowie mit einem ordentlichen Universitätsstudium sind in der Neufassung nicht mehr enthalten. Hinsichtlich der Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen wurde insofern eine Änderung vorgenommen,

als diese Maßnahmen auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen müssen.

Absetzbar sind demnach

- Aus- und Fortbildungskosten im Zusammenhang mit einer ausgeübten oder damit verwandten Tätigkeit und
- Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, zu § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG, Rz. 1 ff).

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH vom 24. Juni 2004, 2001/15/0184), sei es auch in einer höher qualifizierten Stellung (Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Tz 203/2 zu § 16).

Ausbildungsmaßnahmen sind abzugsfähig, soweit sie mit dem ausgeübten oder einem damit verwandten Beruf in Zusammenhang stehen. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine erstmalige Berufsausübung oder eine Berufsausübung in einem anderen Beruf ermöglichen; im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird daher durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere Berufsausübung geschaffen (VwGH vom 28. Oktober 2004, 2004/15/0118).

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind, obwohl sie nicht mit einer zur ausgeübten Tätigkeit verwandten Tätigkeit zusammenhängen, dennoch abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie auf eine neue berufliche Tätigkeit ausgerichtet sind (z.B. Ausbildung einer Arbeitnehmerin aus dem Druckereibereich zur Krankenpflegerin).

Die oben angeführte Fassung des Gesetzestextes verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs „abzielt“ (vgl. H. Fuchs, UFS aktuell 2005, 48; Taucher, FJ 2005, 341). Das wird jedoch beispielsweise nicht der Fall sein, wenn ein Rechtsanwalt eine Gesangsausbildung absolviert.

Umfassende Umschulungsmaßnahmen können beispielsweise in einem ordentlichen Universitätsstudium bestehen (vgl. Hamerl, SWK 2004, S 860). Auch eine berufsbildende (höhere) Schule kann darunter fallen. Ebenso können allgemeinbildende (höhere) Schulen zur tatsächlichen Ausübung eines anderen Berufes besucht werden (z.B. Matura für Berufstätige). Umschulungsmaßnahmen müssen derart umfassend sein, dass sie den Einstieg in einen anderen Beruf auch ermöglichen. Aufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule für eine nicht verwandte berufliche Tätigkeit sind nicht abzugsfähig (z.B. Aufwendungen für den Besuch eines einzelnen Krankenpflegekurses, der für sich allein keinen Berufsumstieg sicherstellt); derartige Aufwendungen sind nur abzugsfähig, wenn sie Aus- oder Fortbildungskosten darstellen.

Das Gesetz verlangt, wie bereits erwähnt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs „abzielt“. Es ist daher ein konkret geplanter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich. Es müssen Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (Atzmüller/Herzog/Mayr, RdW 2004/581, S 622).

Der Begriff „Umschulung“ setzt voraus, dass der Steuerpflichtige eine Tätigkeit ausübt oder ausgeübt hat. Die Erstausbildung an einer allgemeinbildenden höheren Schule fällt daher nicht unter diesen Tatbestand. Beim Hochschulstudium wird es ausreichen, wenn der Student zunächst zumindest eine einfache Tätigkeit zur Einkünfteerzielung ausgeübt hat (z.B. Taxifahrer als Werkstudent, vgl. ErlRV zum BBG 2003, BGBl I 155, sowie Atzmüller/Herzog/Mayr, RdW 2004/581, S. 622, Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, zu § 16 Abs. 1 z. 10 EStG, Rz. 2 ff).

Im vorliegenden Beschwerdefall hat die Bf. in der Beschwerde vorgebracht, dass die beantragten Werbungskosten die erste Stufe von zwei Ausbildungsstufen zur Psychotherapeutin sind. In weiterer Folge hat sie im Ermittlungsverfahren durch das Bundesfinanzgericht nachgewiesen, dass sie in der Zwischenzeit das "Psychotherapeutische Propädeutikum" abgeschlossen hat und seit dem Jahr 2011 in einer Gemeinschaftspraxis eingemietet ist. Ab dem Jahr 2012 erzielte die Bf. auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Die Bf. bietet im Internet ihre Dienstleistungen als Psychotherapeutin am freien Markt an. Damit liegt jedoch nach Ansicht des Gerichtes ein Zusammenhang der psychotherapeutischen Ausbildung mit den Einnahmen als Psychotherapeutin vor. Die diesbezüglichen Aufwendungen sind bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit als vorweggenommene Ausgaben in Höhe von € 3.951,29 abzugsfähig.

Das Gericht gelangt noch aus einem anderen Grund zur Ansicht, dass die beantragten Kosten für die Ausbildung zur Physiotherapeutin abzugsfähig sind. Der VwGH hat nämlich vor nicht allzu langer Zeit ausgesprochen, dass das Berufsbild des Lehrers über die Aufgabe der reinen Wissensvermittlung hinaus auch persönlichkeitsbildende Komponenten beinhaltet. Um den im Lehrberuf gelegenen Anforderungen zu genügen und auch um einer erfolgreichen Wissensvermittlung gerecht zu werden, sind einschlägige psychologische Kenntnisse unzweifelhaft sinnvoll (VwGH vom 26. Juni 2014, 2011/15/0068). Damit ist aber auch die psychologische Fortbildung bei einem im Lehrfach Deutsch unterrichtenden Lehrer berufsspezifisch. Darauf, ob Fortbildungskosten unvermeidbar sind oder freiwillig auf sich genommen werden, kommt es bei der Beurteilung als Werbungskosten nicht an, wenn die Aufwendungen die berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lassen. Der von der Bf. vorgebrachte Sachverhalt, Deutsch-Unterricht für traumatisierte Schüler, lässt ohne Zweifel einen beruflichen Zusammenhang zu.

Ermittlung der Werbungskosten betreffend die nichtselbständige Tätigkeit als Lehrerin für das Jahr 2008

Arbeitsmittel (nicht strittig)	111,00 €
Fachliteratur (bei Eink.aus selbständiger Arbeit berücksichtigt)	0,00 €
sonstige Werbungskosten (nicht strittig)	368,59 €
Werbungskosten neu	479,59 €

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzungen nicht vorliegen, ist eine Revision nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 31. Jänner 2017