

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes C vom 10.06.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen 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**

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als diplomierte medizinisch-technische Assistentin am Landeskrankenhaus A B. Sie beantragte in ihrer elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2012 die Berücksichtigung von Fortbildungskosten in Höhe von 9.999,52 Euro und Aufwendungen für Fachliteratur iHv 177,56 Euro als Werbungskosten.

In der Folge wurde die Bf. vom Finanzamt aufgefordert, Unterlagen zu den erklärten Aufwendungen vorzulegen.

Mit Schreiben vom 28.5.2013 gab die Bf. bekannt, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen um Kosten für die Weiterbildung an der UNI handle. Sie habe einen Quellberuf zu dieser Ausbildung, sei im medizinisch-technischen Bereich im Landeskrankenhaus B beschäftigt und habe immer wieder in ihrem Arbeitsbereich mit chronisch Kranken (Diabetes, Onkologie) zu tun. Weiters habe sie Gespräche am Krankenbett bei Patienten geführt, die Begleitung in ihrer Krankheit brauchten.

Sie habe bereits das Propädeutikum an der Landesakademie absolviert und sei seit 2011 im Fachspezifikum.

Die Bf. legte diesem Schreiben u.a. die Bestätigung der UNI vom 13.10.2011 betreffend die Erteilung eines Studienplatzes gem. § 5 Abs. 1 bis 2 der Verordnung über

die Einrichtung und den Studienplan des Universitätslehrganges "Psychotherapie - Fachspezifikum Existenzanalyse und Logotherapie" und eine Bestätigung des Psychosomatischen Zentrums C über das von der Bf. im Rahmen ihres Fachspezifikums vom 20.4. bis 25.5.2012 absolvierte Praktikum sowie eine Aufschlüsselung der geltend gemachten Ausgaben vor.

Diese setzen sich wie folgt zusammen:

Bücher	177,56 €
--------	----------

Diäten	818,40 €
Fahrtgeld	4.120,12 €
Semestergeb.	500,00 €
Ettl-Lehrtherapie	680,00 €
Semestergeb.	3.780,00 €
Übernächtigung	101,00 €
zusammen	9.999,52 €

Mit Bescheid vom 10.6.2013 versagte das Finanzamt den geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung mit der Begründung, dass es sich um Ausbildungskosten handle und diese nicht als Werbungskosten gem. § 16 EStG berücksichtigt werden könnten.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung (Beschwerde) führte die Bf. aus, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten um einen Masterlehrgang an der UNI, Fakultät für Gesundheit und Medizin, handle und die Ausbildung zur Psychotherapeutin im Rahmen der Logotherapie und Existenzanalyse beinhalte.

Sie könne die erworbenen Kenntnisse in ihrem Tätigkeitsbereich im Landeskrankenhaus B umsetzen. Sie werde täglich mit chronisch kranken Menschen (Krebspatienten, Diabetespatienten) konfrontiert, wobei eine professionelle Gesprächsführung eine Entlastung für die Patienten und die Situation bringe. Möglichkeiten zur Nutzung der Ausbildung im Landeskrankenhaus lägen sowohl bei der Betreuung der Patienten als auch der Betreuung des Personals vor.

Diese Ausbildung stehe außerdem in unmittelbarem Zusammenhang mit ihrer ursprünglichen Ausbildung. Alle medizinischen Berufe, darunter auch medizinisch-technische, würden einen Quellberuf für die Ausbildung zur Psychotherapeutin darstellen und stünden somit in einem engen Zusammenhang mit der aktuellen Ausbildung.

Auf Grund der auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen angeführten Informationsunterlage seien sowohl Aufwendungen für Fortbildung als auch

Aufwendungen für eine Ausbildung steuerlich absetzbar. Die von ihr getätigte Ausbildung diene einerseits einer Verbesserung der Kenntnisse im ausgeübten Beruf im Sinne einer Fortbildung, andererseits seien auch die Kriterien einer Ausbildung, die zur Erlangung von Kenntnissen die eine künftige Berufsausbildung ermöglichen, diene, gegeben. Außerdem werde in dieser Informationsunterlage explizit darauf hingewiesen, dass eine Bildungsmaßnahme, die im Zusammenhang mit der bereits ausgeübten Tätigkeit stehe, eine Unterscheidung in Fort- oder Ausbildung nicht erforderlich mache, weil in beiden Fällen Abzugsfähigkeit gegeben sei.

Über Ersuchen des Finanzamtes, einen Dienstvertrag sowie eine genaue Tätigkeitsbeschreibung nachzureichen, legte die Bf. das Anforderungsprofil des Landesklinikums B betreffend Biomedizinische Analytikerin (BMA), einen Auszug betreffend das spezielle Berufsbild der Biomedizinischen Analytikerin sowie den Dienstvertrag vom 10.4.1996, abgeschlossen zwischen der Stadtgemeinde B und der Bf., samt zwei Nachträgen vom 2.12.1996 und vom 16.3.2006, vor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.2.2014 wurde die Berufung (nunmehr Beschwerde) als unbegründet abgewiesen und - nach Wiedergabe der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen und herrschender Literaturmeinung sowie nach ausführlicher Darstellung der jeweiligen Aufgabenbereiche - im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei der Tätigkeit einer Biomedizinischen Analytikerin und der Tätigkeit einer Psychotherapeutin um zwei völlig unterschiedliche Tätigkeiten (Berufsbilder) handle.

Es sei nicht erkennbar, dass die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit als BMA verwertet werden können.

Dass die Ausbildung der Bf. auf die Ausübung einer anderen (selbständigen) Tätigkeit (im Rahmen einer eigenen Praxis) abziele, sei gar nicht behauptet worden.

Aus- und Fortbildungskosten aber, die weder im Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit stehen, noch auf die Ausübung eines anderen Berufes abzielen, würden unter das Abzugsverbot gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit.a EStG fallen.

Mit Eingabe vom 5.3.2014 brachte die Bf. einen Vorlageantrag ein und wendet ein, dass die Beschwerdeverentscheidung nur irgendwelche Internetrecherchen, welche jedoch keineswegs der amtswegigen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde entsprächen, berücksichtige. Die Behörde habe es jedenfalls unterlassen, Ergänzungsaufträge bzw. Bedenkenvorbehalte zu erlassen.

Die Behörde missachte auch den gesetzlichen Rahmen.

Die Bf. brachte unter Bezugnahme auf § 2 MTDG vor, dass sowohl der physiotherapeutische Dienst, als auch der medizinisch-technische Laboratoriumsdienst gehobene medizinisch-technische Dienste iSd §1 MTDG seien. Gem. § 26 Abs. 1 Z 2 MTDG gebe es Anrechnungen von Prüfungen oder Praktika in einem anderen gehobenen medizinisch-technischen Dienst. Diesbezüglich werde

ausdrücklich auch auf die Regelungen - Fortbildungskosten eines Arztes - verwiesen (mit der Berechtigung zur Ausübung des ärztlichen Berufes sei das Berufsbild des Arztes erfüllt, sodass sämtliche danach erfolgende medizinische Weiterbildungen oder Spezialisierungen als Berufsfortbildung anzusehen seien).

Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimme sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit sei auszugehen, wenn die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern. Eine wechselseitige Anrechnung von Ausbildungszeiten sei ein Hinweis für das Vorliegen von verwandten Tätigkeiten (Rz 358 LStRI).

Der Hinweis auf § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG sei gänzlich unverständlich; es werde ja wohl seitens der Finanzverwaltung nicht ernsthaft behauptet, dass eine Ausbildung zur Physiotherapeutin nach Programm und Durchführung in einem wesentlichen Ausmaß die Verfolgung privater Erlebnis- und Erholungsinteressen zulasse.

Über Aufforderung des BFG gab die Bf. mit Schreiben vom 16.12.2015 (richtig: 16.11.2015) bekannt, dass sie mittlerweile den Status einer "Psychotherapeutin in Ausbildung zur Supervision" erreicht habe. Derzeit arbeite sie an der Beendigung ihrer Masterarbeit, darüber hinaus seien noch ein Praktikum und Supervisionsstunden zu erledigen. Sie verweise auf die beiliegenden Bestätigungen (Bestätigung der UNI, dass die Bf. Studierende im Universitätslehrgang "Psychotherapie - Fachspezifikum Logotherapie und Existenzanalyse" ist sowie über erbrachte Leistungen, Bestätigung der Klinik E über die Absolvierung eines psychotherapeutischen Praktikums und Bestätigungen über ein Praktikum im Rahmen des psychtherapeutischen Propädeutikums an der NÖ Landesakademie vom 10.6.2009 und vom 11.1.2011)

Aus den Bestätigungen sei ersichtlich, dass die Bf. seit Studiumsbeginn im klinischen Bereich mitgearbeitet habe, durch den Nachtrag zum Dienstvertrag vom 25.6.2015 sei auch klar dokumentiert, dass eine derartige Aus- und Fortbildung seitens des Arbeitgebers (Amt der Nö Landesregierung) gefördert bzw. gewünscht werde (wie sonst könne eine Stundenreduzierung bei der derzeitigen angespannten Personalsituation im Klinikenbereich zum Zwecke der Absolvierung der gg. Aus- und Fortbildung verstanden werden?)

Auf Grund ihrer erworbenen Fähigkeiten und Kenntnisse (auf die Berechtigung zur eigenständigen psychotherapeutischen Tätigkeit unter Supervision lt. Bestätigung von Abile werde verwiesen) werde die Bf. nunmehr im Patientenkontakt (Anamnesegespräche, Informationsweitergabe von Laborergebnissen etc.) eingesetzt. Serviceorientierung und persönlicher Kontakt entsprächen auch dem Grundverständnis des kaufmännischen Direktors des Waldviertelklinikums. Informationspflichten seien auch dezidiert in der Stellenbeschreibung zur Biomedizinischen Analytikerin enthalten.

Auf Grund geplanter Einsparungen durch die Landesklinikenholding sei verstärkt ein landesklinikenübergreifender Einsatz geplant. Bei Abschluss eines universitären Lehrganges erfolge auch eine Bevorzugung bei der Ausschreibung von BMA, eine

Leitungsfunktion werde ausdrücklich angestrebt. In diesem Zusammenhang werde ausdrücklich auf die Regelungen des NÖ Landes-Bedienstetengesetzes verwiesen.

Derzeit gebe es auch Gespräche mit der Gemeinde D über eine Praxisgründung, zumal die Gemeinde die Errichtung eines Gesundheitszentrums plane.

Die Ausbildungszeit habe sich im ersten Abschnitt, im Propädeutikum an der Landesakademie St. Pölten, auf Grund ihres Quellberufes reduziert. Auf die facheinschlägigen Ausbildungsrichtlinien bzw. das MTD-Gesetz werde verwiesen (nur Kandidaten, die im medizinischen Bereich tätig sind, würden ohne Unterscheidung zum Propädeutikum zugelassen).

*Über die Beschwerde wurde erwogen:*

Auf Grund des Vorbringens der Bf. und der vorgelegten Unterlagen wird nachfolgender Sachverhalt festgestellt:

Die Bf. ist am Landesklinikum A B als diplomierte medizinisch-technische Assistentin beschäftigt. Seit Oktober 2011 absolviert sie an der UNI eine Ausbildung zur Psychotherapeutin - Fachspezifikum Existenzanalyse und Logotherapie; sie befindet sich derzeit im Status einer "Psychotherapeutin in Ausbildung zur Supervision".

Die Ausbildung im medizinisch-technischen Dienst ist eine - alternative - Voraussetzung für die Ausbildung zur Psychotherapeutin. Die durch die Ausbildung erworbenen Fähigkeiten und Kenntnisse werden von der Bf. in ihrem Tätigkeitsbereich im Landesklinikum B, insbesondere im Kontakt mit chronisch kranken Menschen, umgesetzt.

Rechtslage:

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.

Unter Werbungskosten sind beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen, die objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden.

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 sind Werbungskosten auch die 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.

Hingegen dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abgezogen werden, 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.

Um eine Berufsbildung handelt es sich nach herrschender Rechtsauffassung nur dann, 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 (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0184).

Im Unterschied zur beruflichen Fortbildung wird durch die Berufsausbildung erst eine Grundlage für die weitere (neue) Berufsausübung geschaffen. Für die Abzugsfähigkeit maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit.

Neben Aus- und Fortbildungsmaßnahmen sind auch Umschulungsmaßnahmen abzugsfähig.

Das Gesetz verlangt, wie bereits erwähnt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes "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 (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, Tz 2).

Lassen sich die Aufwendungen, die ausschließlich auf die berufliche Sphäre entfallen, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen im Sinne der oben wieder gegebenen Bestimmung des § 20 EStG 1988 zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben.

Beweiswürdigung und Erwägungen:

Im Sinne der vorstehend genannten gesetzlichen Vorgaben sind die im vorliegenden Fall strittigen Aufwendungen zu überprüfen.

Das Vorliegen einer Umschulungsmaßnahme ist im gegenständlichen Fall schon deshalb zu verneinen, weil die Bf. im gesamten Verfahren nicht vorgebracht hat, dass sie beabsichtigt, nach Absolvierung der Ausbildung zur Psychotherapeutin einen anderen Beruf auszuüben. Das Vorbringen, wonach es aus Anlass der Errichtung eines Gesundheitszentrums auch Gespräche mit der Gemeinde D über eine Praxisgründung gebe, lässt nicht erkennen, dass tatsächlich die Ausübung eines anderen Berufes intendiert ist.

Eine Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Aufwendungen kommt daher allenfalls unter dem Aspekt von Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der von der Bf. ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit in Frage.

Nach dem Vorbringen der Bf. im Schreiben vom 11.6.2013 resultieren die als Werbungskosten beantragten Ausgaben aus der Ausbildung zur Psychotherapeutin, Fachspezifikum Existenzanalyse und Logotherapie.

Der von der Bf. an der UNI, Fakultät für Gesundheit und Medizin, besuchte Master-Lehrgang wird im Rahmen des Studiums Psychotherapie und Biopsychosoziale Gesundheit angeboten. Die Ausbildung dauert 7 Semester und schließt mit dem Master of Science (Psychotherapie) ab. Zielgruppe sind Personen, die eine berufsbegleitende

psychotherapeutische Ausbildung nach dem österreichischen Psychotherapiegesetz im Fachspezifikum Existenzanalyse und Logotherapie anstreben.

Psychotherapiegesetz, BGBl. Nr. 361/1990 idF BGBl. I Nr. 98/2001:

### *"Berufsumschreibung*

*§ 1. (1) Die Ausübung der Psychotherapie im Sinne dieses Bundesgesetzes ist 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.*

Die Existenzanalyse und Logotherapie wurde von Viktor E. Frankl (1905 - 1997) begründet und wird als "Dritte Wiener Schule" bezeichnet. Die Existenzanalyse bildet die Grundlage für eine anthropologisch-ganzheitliche und im Hinblick auf die Persönlichkeitsentwicklung differenzierte Schau vom Menschen. Dieser wird als ein sinnsuchendes Wesen betrachtet, das selbstverantwortlich sein Leben gestalten will und dessen Menschsein von einer unverlierbaren Würde erfüllt ist.

Die Logotherapie als die klinische Anwendung der Existenzanalyse kann als eine motivierende, finale, auf die konkrete Existenz der individuellen Person hin ausgerichtete, ganzheitliche, gemeinschaftsfördernde, lösungsorientierte und damit sinnzentrierte Psychotherapie beschrieben werden (<http://www.donau-uni.ac.at/de/studium/abile>).

Laut Lehrgangsbroschüre ist Voraussetzung für die Zulassung das erfolgreich absolvierte psychotherapeutisches Propädeutikum und das bestandene Aufnahmeverfahren.

Als Zielsetzung wird die Vermittlung der Qualifikation zur umfassenden psychotherapeutischen Behandlung von PatientInnen (KlientInnen) nach logotherapeutisch-existenz-analytischen Gesichtspunkten genannt. Die theoretische Auseinandersetzung und praktische Anwendung einer sinnzentrierten Psychotherapie nach Viktor E. Frankl soll nach dem österreichischen Psychotherapiegesetz (BGB/Nr. 361/1990) bestehende Symptome mildern oder beseitigen, gestörte Verhaltensweisen und Einstellungen verändern sowie die Reifung, Entwicklung und Gesundheit der Behandelten fördern.

Das Tätigkeitsfeld der Bf. als BMA umfasst - wie bereits das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt hat - die Analyseverfahren in den Bereichen Hämatologie, Klinische Chemie, Immunologie, Mikrobiologie, Molekularbiologie und Histologie. Als Kernaufgaben sind in der Stellenbeschreibung genannt:

### *Fachliche Aufgaben:*

*- die eigenverantwortliche Ausführung aller Laboratoriumsmethoden nach ärztlicher Anordnung, die im Rahmen des medizinischen untersuchungs- Behandlungsbetriebes*

*erforderlich sind: klinisch-chemische, hämatologische, parasitologische, mykologische, serologische, zytologische, mikrobiologische, histologische Untersuchungen, Blutgruppenserologie*

- Blutabnahme aus der Vene*
- Verwaltung des Blutdepots*
- Eigenverantwortlich für die fachgerechte Durchführung aller Analyseprozesse im Rahmen der Routinetätigkeit im Bereich der Diagnostik, Funktionsdiagnostik und Analytik*
- Durchführung interner und externer Qualitätskontrollen und Umsetzung der erforderlichen Maßnahmen zur Qualitätssicherung (Auswertung, Beurteilung der Ergebnisse)*
- Die Überprüfung und Durchführung von neuen Methoden und Geräten und deren exakte Dokumentation*
- Erstellen von Statistiken und Dokumentationen entsprechend den verschiedenen Zielsetzungen*
- Sachgemäßer Umgang bei Inbetriebnahme, Instandhaltung und Wartung der Geräte und technischen Hilfsmittel*
- Information der Patienten im Rahmen der Tätigkeit eines/einer BMA (über gesundheitsfördernde, präventive Erhaltung und Wiederherstellung der Gesundheit)*
- Einholung und Weitergabe fachlicher und betriebsbezogener Informationen an die leitende BMA und an die Mitarbeiterinnen*
- Einführung und Anleitung neuer Mitarbeiterinnen und Stud. der MTA-Akademie sowie SchülerInnen der MTF-Schule*
- Verantwortung für den sachgemäßen Umgang mit den Anlagegütern insbesondere mit den Geräten und deren Wartung sowie für die Kenntnis und Beachtung der Betriebsanleitungen und Wartungsvorschriften und der gesicherten Funktionstüchtigkeit*
- Meldung von Gerätedefekten und notwendigen Reparaturen im Dienstweg*
- Sachgemäße und wirtschaftliche Lagerhaltung von Reagenzien und sonstigen Verbrauchsgütern*
- Dokumentation der Lagerungstemperatur und Beachtung des Ablaufdatums*
- Bestellung von Produkten im Blutdepot laut Arbeitsanleitung*

*Im interdisziplinären Tätigkeitsbereich:*

- Kommunikation und Kooperation mit Einrichtungen des Gesundheitswesens nach Absprache mit dem/der direkten Vorgesetzten, mit der Zielsetzung eine entsprechende Versorgung für die Patienten und Zuweiser zu gewährleisten unter Bedachtnahme bestmöglicher Ressourcennutzung*
- Mitarbeit in berufsspezifischen Arbeitsgruppen und Arbeitskreisen*



- Arbeiten im interdisziplinären Team z.B. Zusammenarbeit innerhalb des Krankenhauses

Vergleicht man nun den oben dargestellten Tätigkeitsbereich der Bf. mit der in § 1 Abs. 1 des Psychotherapiegesetzes angeführten Berufsumschreibung der gegenständlichen Bildungsmaßnahme, so scheint es sich um zwei vollkommen unterschiedliche Berufsbilder zu handeln; dies insbesondere deshalb, da der Schwerpunkt der Biomedizinischen Analytikerin die Durchführung von Laboruntersuchungen (für medizinische Diagnosen) und Labortätigkeiten ist, während die Ausbildung zur Psychotherapeutin - Fachspezifikum Existenzanalyse und Logotherapie - eine eigenständige, umfassende Ausbildung für Behandlungsverfahren nach logotherapeutisch-existenz-analytischen Gesichtspunkten zur Besserung oder Heilung von seelisch bedingten, seelisch - körperlichen Leiden, darstellt und insoweit von einem anderen Berufsbild auszugehen ist.

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EstG stellen auch Aufwendungen für Ausbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit Werbungskosten dar.

Der Begriff der "verwandten" Tätigkeit ist im Gesetz nicht definiert.

Die Bf. führt im Vorlageantrag zutreffend aus, dass die Verkehrsauffassung maßgebend ist, ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn die Tätigkeiten üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern.

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 (VwGH vom 22.11.2006, Zl. 2004/15/0143, unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 10 Tz 2).

Die Voraussetzungen für die Ausbildung zum Psychotherapeuten sind im Psychotherapiegesetz wie folgt umschrieben:

*§ 10. (1) Das psychotherapeutische Propädeutikum darf nur absolvieren, wer*

*1. eigenberechtigt ist und entweder*

*2. die Reifeprüfung an einer allgemeinbildenden oder berufsbildenden höheren Schule einschließlich der Anstalten der Lehrer- und Erzieherbildung oder die Reifeprüfung vor dem Inkrafttreten der entsprechenden Bestimmungen des Schulorganisationsgesetzes, BGBl. Nr. 242/1962, an einer Mittelschule oder einer anderen*

*mittleren Lehranstalt oder eine Studienberechtigungsprüfung gemäß den Bestimmungen des Studienberechtigungsgesetzes, BGBl. Nr. 292/1985, abgelegt hat oder*

*3. einen in Österreich nostrifizierten, der Reifeprüfung gleichwertigen Abschluß im Ausland erworben hat oder*

*4. eine Ausbildung im Krankenpflegefachdienst oder in einem **medizinisch-technischen Dienst** gemäß den Bestimmungen des Bundesgesetzes betreffend die Regelung des Krankenpflegefachdienstes, der medizinisch-technischen Dienste und der Sanitätshilfsdienste, BGBl. Nr. 102/1961, absolviert hat oder*

*...*

*(2) Das psychotherapeutische Fachspezifikum darf nur absolvieren, wer*

*1. eigenberechtigt ist,*

*2. das 24. Lebensjahr vollendet hat,*

*3. die schriftliche Erklärung einer psychotherapeutischen Ausbildungseinrichtung, daß eine Ausbildungsstelle für die Absolvierung des psychotherapeutischen Fachspezifikums, einschließlich des Praktikums gemäß § 6 Abs. 2 Z 2, zur Verfügung gestellt werden wird, vorlegt,*

*4. das psychotherapeutische Propädeutikum erfolgreich absolviert hat und entweder*

*5. die **Voraussetzungen des Abs. 1 Z 4** oder*

*6. auf Grund seiner Eignung nach Einholung eines entsprechenden Gutachtens des Psychotherapiebeirates vom Bundeskanzler mit Bescheid zur Absolvierung des psychotherapeutischen Fachspezifikums zugelassen worden ist, soweit nicht bereits eine Zulassung gemäß Abs. 1 Z 5 erfolgt ist, oder*

*7. eine Ausbildung an einer Akademie für Sozialarbeit, an einer ehemaligen Lehranstalt für gehobene Sozialberufe, an einer Pädagogischen Akademie oder an einer mit Öffentlichkeitsrecht ausgestatteten Lehranstalt für Ehe und Familienberater absolviert hat oder das Kurzstudium Musiktherapie oder einen Hochschullehrgang für Musiktherapie abgeschlossen hat oder*

*8. ein Studium der Medizin, der Pädagogik, der Philosophie, der Psychologie, der Publizistik und Kommunikationswissenschaft oder der Theologie oder ein Studium für das Lehramt an höheren Schulen abgeschlossen hat oder*

*9. einen in Österreich nostrifizierten Abschluß eines ordentlichen Studiums im Sinne der Z 8 an einer ausländischen Universität nachweist.*

Betreffend Anrechnung enthält § 12 folgende Regelung:

Unter der Voraussetzung der Gleichwertigkeit sind auf die für die Ausbildung zum Psychotherapeuten vorgesehene Dauer des psychotherapeutischen Propädeutikums gemäß § 3 oder auch des psychotherapeutischen Fachspezifikums gemäß § 6 vom

Bundeskanzler anlässlich der Eintragung in die Psychotherapeutenliste nach Anhörung des Psychotherapiebeirates anzurechnen:

1. im Ausland absolvierte Aus- oder Fortbildungszeiten;
2. gemäß den Bestimmungen des Ärztegesetzes 1984, BGBl. Nr. 373, absolvierte Aus- oder Fortbildungszeiten;
3. gemäß den Bestimmungen des Bundesgesetzes betreffend die Regelung des Krankenpflegefachdienstes, der **medizinisch-technischen Dienste** und der Sanitätshilfsdienste, BGBl. Nr. 102/1961, absolvierte Aus- oder Fortbildungszeiten;

...

Aus den vorstehend angeführten Bestimmungen ist ersichtlich, dass eine Ausbildung im medizinisch-technischen Dienst eine - alternative - Voraussetzung für die Ausbildung zur Psychotherapeutin ist; ist doch sowohl die Absolvierung des psychotherapeutischen Propädeutikums als auch die Absolvierung eines psychotherapeutischen Fachspezifikums u.a. auch mit einer einschlägigen vorhergehenden Ausbildung im medizinisch-technischen Bereich möglich.

Die Bf. bringt zudem vor, dass sich auf Grund ihres Quellberufes die Ausbildungszeit im ersten Abschnitt, im Propädeutikum an der Landesakademie St. Pölten, reduziert hat. Diese Vorbringen findet Deckung im § 12 Psychotherapiegesetz, der eine Anrechnung der im medizinisch-technischen Bereich absolvierten Aus- oder Fortbildungszeiten vorsieht.

Die Bestätigungen des Landesklinikums B vom 10.6.2009 und vom 11.1.2011 weisen zudem darauf hin, dass die im Rahmen der Ausbildung erworbenen psychotherapeutischen Fähigkeiten oder Kenntnisse von der Bf. bei der Ausübung ihrer beruflichen Tätigkeit, insbesondere bei Gesprächen mit chronisch kranken Menschen (Krebspatienten, Diabetespatienten) verwertet werden können. In diesen Bestätigungen wird die Tätigkeit der Bf. im Rahmen des propädeutischen Praktikums im Wesentlichen wie folgt umschrieben: *Besuchs- und Gesprächsdienst am Krankenbett mit Patienten und Angehörigen, Vorbereitung auf Sakramentenempfang, tägliche Patientenkontakte, Anamnesegespräche, Erklärungen und Informationsweitergabe an Patienten und deren Angehörige, Aufklärung der Patienten über das Ergebnis der Laboruntersuchung, Patientenbegleitung bei schlechter psychischer oder physischer Verfassung*

In ihrem Schreiben vom 16.11.2015 bringt die Bf. unter Bezugnahme auf die Berechtigung zur eigenständigen psychotherapeutischen Tätigkeit unter Supervision außerdem vor, dass ihr Arbeitgeber sie nunmehr auf Grund ihrer erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten im Patientenkontakt einsetze.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass nach Auffassung des BFG angesichts vorstehender Überlegungen ein für die Abzugsfähigkeit erforderlicher Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit einem der ausgeübten Tätigkeit artverwandten Beruf vorliegt.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 war daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

### **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.

Im vorliegenden Erkenntnis werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen. Die Entscheidung entspricht der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 22.11.2006, Zl. 2004/15/0143).

Wien, am 15. Dezember 2015