

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des FA betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) machte im Jahr 2009 Aus-,Fortbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von insgesamt € 2.400,-- geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 01.07.2010 wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 8.390,-- sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 15.617,56 angesetzt. Der Abzug von Werbungskosten wurde mit der Begründung verweigert, dass diese Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Erhaltung und Sicherung der aktiven Einnahmen seien. Die Berücksichtigung von Werbungskosten sei daher bei ausschließlichen Vorliegen von Pensionsbezügen nicht möglich.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 22.07.2010 Berufung erhoben. Bei den Pensionseinkünften der Bf. handle es sich um eine Witwenpension nach ihrem verstorbenen Mann. Ein eigener Pensionsanspruch sei im Jahr 2009 nicht gegeben gewesen. Zudem habe die Bf. Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführerin der A. GmbH erzielt. Da diese Gesellschaft jedoch in die Insolvenz „geschlittert“ sei, sei die Bf. gezwungen gewesen, sich nach neuen Beschäftigungsfeldern umzusehen. Sie habe daher beschlossen, eine Umschulung zum Sensitiven Coach zu absolvieren und habe im Zeitraum Mai 2009 bis Jänner 2010 eine entsprechende Ausbildungsveranstaltung besucht. Die Kosten dieser Kurse seien als Werbungskosten geltend gemacht worden. Weiters werde darauf hingewiesen, dass Umschulungskosten nach RZ 358a LStR selbst bei Frühpensionisten abzugsfähig seien, wenn sie dem Wiedereinstieg ins Berufsleben dienen und dies entsprechend glaubhaft gemacht werde. Beigelegt wurde eine Kopie der Rechnung zum angesprochenen Kurs.

Mit Bescheid vom 25.08.2010 erging die abweisende Berufungsvorentscheidung. In der gesonderten Bescheidbegründung vom 26.08.2010 wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen gemäß § 16 EStG 1988 dann abzugsfähig seien, wenn sie derart umfassend sind, dass ein Einstieg in eine neue hauptberufliche Tätigkeit möglich ist, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt. Der Zweck der Umschulung müsse darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit (Haupttätigkeit) tatsächlich ausüben zu wollen. Eine Beschäftigung gelte als Haupttätigkeit, wenn daraus der überwiegende Teil (mehr als die Hälfte) der Einkünfte erzielt werde. Es müssten grundsätzlich Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Aufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule für eine nicht verwandte berufliche Tätigkeit seien nicht abzugsfähig. Derartige Aufwendungen seien nur abzugsfähig, wenn sie Aus- oder Fortbildungskosten darstellen würden.

Bei den Kurskosten „Sensitives Coaching und Gesprächsführung“ des Instituts zur Selbst-Entwicklung-Sensitiver Coach nach ABC Geschäftsleitung AZ (Modul 1 vom 29.05.2009 bis 01.06.2009, Modul 2 vom 11.06.2009 bis 14.06.2009, Modul 3 vom 18.07.2009 bis 19.07.2009, Modul 4 vom 16.08.2009 bis 22.08.2009, Modul 5 vom 18.09.2009 bis 20.09.2009 und Modul 6 erst 2010 am 30.01.2010) in Höhe von insgesamt € 2.400,-- handle es sich weder um Aus- oder Fortbildungskosten noch um umfassende Umschulungsmaßnahmen gemäß § 16 EStG. Die Aufwendungen seien daher gemäß § 16 EStG 1998 steuerlich nicht berücksichtigt worden.

Mit Vorlageantrag vom 20.09.2010 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung vom 22.07.2010 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 01.07.2010 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Ergänzend zum Berufungsschreiben vom 22.07.2010 wurde ausgeführt, dass die sechs von der Bf. absolvierten Kursmodule ausreichend seien, um selbst den Beruf eines Sensitiven Coaches auszuüben. Leider habe sich das Finanzamt (FA) in der Begründung seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung auf die Feststellung beschränkt, dass es sich bei den Kurskosten nicht um umfassende Umschulungsmaßnahmen handle. Eine nähere Prüfung der Kursinhalte durch das dortige Finanzamt habe weder im Veranlagungs- noch im Berufungsverfahren stattgefunden. Daher habe in der Berufungsvorentscheidung auch keine schlüssige Begründung dafür angeführt werden können, dass die in den Kursmodulen vermittelten Lerninhalte den Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit nicht ermöglichen.

Es wurde erwogen:

Eingangs ist darauf hinzuweisen, dass die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängige Berufung gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 BVG zu erledigen ist.

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die im Lohnzettel der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft erklärten Einkünfte betreffend „Sonstiger Pensionist“ betreffen den seit 01.01.2008 bezogenen Witwenpensionsbezug der Bf. Ein eigener Pensionsanspruch der Bf. im streitgegenständlichen Jahr ist nicht ersichtlich.

Die Bf. war im Jahr 2009 Geschäftsführerin der A. GmbH über welche mit Beschluss des Landesgerichtes B vom Datum der Konkurs eröffnet wurde. In diesem Zusammenhang erklärte die Bf. im Jahr 2009 Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit „gemäß § 22 Z 2 und 4 EStG 1988“.

In weiterer Folge wurden bis 2012 Einkünfte aus selbständiger Arbeit unter der Kennzahl „Verwaltung und Führung von Unternehmen und Betrieben“ deklariert. Für 2013 und 2014 gingen keine Erklärungen ein. Ab dem Jahr 2011 wurde von der Bf. eine unselbständige Teilzeitbeschäftigung in einem Gastgewerbebetrieb aufgenommen.

Einkünfte im Zusammenhang mit der verfahrensgegenständlichen Umschulung wurden bis dato nicht deklariert.

Sucht man die Bf. über die Internetsuchmaschine Google im Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Tätigkeit eines Coaches, scheinen keine zielführenden Eintragungen auf.

Von der Bf. wurden am Institut zur Selbst-Entwicklung Sensitiver Coach nach ABC das Seminar „Fortbildung: Sensitives Coaching und Gesprächsführung“ im Zeitraum von Mai 2009 bis Jänner 2010 wie folgt besucht: Modul 1 vom 29.05.2009 bis 01.06.2009, Modul 2 vom 11.06.2009 bis 14.06.2009, Modul 3 vom 18.07.2009 bis 19.07.2009, Modul 4 vom 16.08.2009 bis 22.08.2009, Modul 5 vom 18.09.2009 bis 20.09.2009 und Modul 6 am 30.01.2010. Hierfür wurden € 2.400,-- in Teilbeträgen bezahlt.

Auf der im November 2015 nicht mehr aufrufbaren Homepage www.sensitivercoach.at stellte sich die Ausbildung zum sensitiven Coach auszugsweise wie folgt dar:

„Die Ausbildung schult nach und nach Ihre hellsichtigen Wahrnehmungsorgane. Dadurch wird es möglich, Menschen und Situationen auf eine sehr subtile, aber trotzdem nachvollziehbare Art wahr zu nehmen. Sie lernen das exakte Lesen der Energiefelder, die jeden Menschen umgeben. Dies ist bei jeder Art von zwischenmenschlichem Kontakt und natürlich im Besonderen bei jeder Art von Beratung und Heilung von unschätzbarem Wert. Weiters lernen Sie auch eine Coaching Methode, welche mit den Bildern und Symbolen des Unter- und Überbewusstseins arbeitet. [...] ‚Sensitives Coaching‘, geht von der Voraussetzung aus, dass jeder Mensch ein geistiges Wesen ist, von mehreren Energiekörpern umgeben, welches seinen physischen Körper als Vehikel benutzt, um in der stofflichen Welt agieren zu können. Daher wird bei dieser Art der Beratung geistgemäß, das heißt mit Informationen aus dem astralen und mentalen Feld des Klienten gearbeitet [...]“.

Die Inhalte der Module 1-6 wurden auszugsweise wie folgt dargestellt:

„ **Praktische Energiearbeit** . diese ganz spezielle Chakra Energiearbeit wird ihre Energie deutlich anheben. Sie kann ihre Gesundheit verbessern und ist ein wichtiger Baustein zur außersinnlichen Wahrnehmung.

Die Macht der inneren Bilder . Sie lernen ihre inneren Bilder bewusst wahrzunehmen und sie so zu programmieren, dass sie ihr Leben in eine von ihnen wirklich gewünschte Richtung werden lenken können.

Trancereisen und Phantasiereisen . Diese bei den TN sehr beliebten Reisen bringen ihnen äußerst wichtige Erkenntnisse über sie selbst. Ferner dienen sie zum Entspannen und um neue Energie zu generieren.

Den 6. Sinn entwickeln . Die ist gerade in der heutigen Zeit mit ihren vielen Unsicherheiten besonders wichtig.

Intuitive Beratungskompetenz entwickeln . Sie lernen, wie man Blockaden aufspürt und sie auf sehr effektive Weise auflösen kann.

Die verschiedenen Schichten der Aura . Sie lernen wie man die einzelnen Auraschichten erspüren kann, bzw. die Botschaften der Aura spüren lernen. Dies ist besonders für Menschen wichtig die mit heilen zu tun haben oder einen Heilberuf anstreben.

Energetische Schutztechniken gegen Energieräuber

Visualisierung- ein machtvolles Instrument effektiv nutzen lernen.

Reinigungsrituale- Arbeit mit Elementen [...]“.

Die festgestellten Sachverhalte beruhen auf dem Akteninhalt, insbesondere dem Versicherungsdatenauszug der Bf. vom 23.08.2010, den Ausdrucken vom 24.08.2010 betreffend das Institut zur Selbst-Entwicklung unter www.sensitivercoach.at, der Rechnung vom 30.12.2009 betreffend die absolvierten Module sowie dem Firmenbuchauszug vom 12.11.2012.

Im gegenständlichen Verfahren ist strittig, ob die von der Bf. geltend gemachten Bildungskosten zum Sensitiven Coach als Umschulungskosten anzuerkennen sind.

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 normiert: Werbungskosten sind 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.

Hinsichtlich der Qualifikation der Bildungsmaßnahme als Umschulungskosten ist auszuführen, dass solche Aufwendungen dann abzugsfähig sind, wenn sie derart umfassend sind, dass der Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht wird, welche mit der bis dato ausgeübten Tätigkeit nicht verwandt ist und auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt. Daher wäre der Besuch einzelner Kurse

oder Veranstaltungen nicht unter diesen Begriff zu subsumieren (vgl. BFG 02.07.2014, RV/1100410/2011).

Es ist jedoch unerheblich, dass der Steuerpflichtige während der Umschulung auch weiterhin einer beruflichen Tätigkeit nachgeht. Laut VwGH ist es für die Annahme einer erwerbsorientierten Umschulungsmaßnahme nämlich ausreichend, aber nicht zwingend, dass die bisherige Tätigkeit wesentlich einschränkt wird. (vgl. VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321, VwGH, 23.05.2013, 2011/15/0159). Umschulungskosten sind daher auch dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn der andere Beruf, auf den die umfassende Umschulungsmaßnahme abzielt, nicht als Haupttätigkeit ausgeübt werden soll.

Es handelt sich bei Umschulungskosten inhaltlich um „vorweggenommene Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten“. Voraussetzung für die Anerkennung solcher „vorweggenommener Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten“ ist, dass die Kosten in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen. Nicht ausreichend ist daher, dass die Umschulung eine Tätigkeit in einem neuen Beruf ermöglicht. Die neue Betätigung muss ernsthaft und nicht nur hobbymäßig betrieben werden. Gegen die steuerliche Abzugsfähigkeit würde daher sprechen, wenn lediglich ein Ausmaß angestrebt würde, das nur mehr als geringfügig anzusehen wäre. (vgl. BFG 02.07.2014, RV/1100410/2011). Die angestrebte Tätigkeit muss daher auch zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes dienen oder zumindest zu einem wesentlichen Teil beitragen (VwGH vom 25.10.2011, 2011/15/0047).

Für die Anerkennung von Umschulungskosten muss überdies das Motiv vorliegen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen.

Die Beweggründe für Umschulungsmaßnahmen können mannigfaltig sein. Es kann sich dabei beispielsweise um eine Unzufriedenheit im bisherigen Beruf handeln oder auch nur um ein Interesse an einer Neuorientierung. Ob es dem Steuerpflichtigen darum geht eine andere Berufstätigkeit tatsächlich auszuüben oder ob andere Motive für die Umschulungsmaßnahme entscheidend sind (z.B. hobbymäßige Verwertung), ist im Einzelfall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (vgl. VwGH 15.09.2011, 2008/15/0321).

Dass eine Umschulungsmaßnahme auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen muss, ist daher einerseits im Zusammenhang mit dem allgemeinen Abzugsverbot von Aufwendungen der Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 2 EStG) und andererseits auch mit den Grundsätzen der Liebhabereibeurteilung zu sehen (vgl. VwGH vom 15.09.2011, 2008/15/0321 sowie Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16, RZ 143, Stand: 1.5.2015, rdb.at).

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) 1993 idgF liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Voraussetzung

ist, dass die Absicht zur Erzielung von Einnahmenüberschüssen anhand objektiver Umstände nachweisbar ist.

Sollte eine Umschulung nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen geeignet sein, erhöht sich die Intensität dieser Nachweisführung oder Glaubhaftmachung (vgl. mwN Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16, RZ 144, Stand: 1.5.2015, rdb.at).

Für die Anerkennung von Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten sind somit drei Voraussetzungen zu erfüllen:

1. Es muss sich um Umschulungsmaßnahmen handeln,
2. es müssen diese Maßnahmen umfassend sein und
3. diese Maßnahmen müssen auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs (mit der Absicht, Einkünfte zu erzielen) abzielen (vgl. BFG 02.07.2014, RV/1100410/2011).

Die Tätigkeit eines Sensitiven Coaches ist mit der einer Geschäftsführerin einer GmbH nicht verwandt und handelt es sich hierbei um eine neue berufliche Tätigkeit. Daher könnte die Bildungsmaßnahme grundsätzlich als Umschulungsmaßnahme qualifiziert werden.

Ob die Maßnahmen umfassend sind, lässt sich aus heutiger Sicht nicht mehr eindeutig feststellen, da die Homepage der Lehrenden nicht mehr aufrufbar ist. Es wurde von der Bf. zwar vorgebracht, dass die sechs absolvierten Module ausreichend seien um den Beruf eines Sensitiven Coaches auszuüben, jedoch wurden hierzu keine Nachweise erbracht. Der kurze zeitliche Rahmen von circa sechs Monaten, in welchen die Module innerhalb von 21 Tagen abgehalten wurden, spricht in Anbetracht der meist längeren, oft sogar mehrjährigen Ausbildungen für andere Berufe eher dafür, dass es sich gegenständlich um keine umfassenden Schulungsmaßnahmen gehandelt hat.

Unabhängig davon ist zum entscheidenden dritten Punkt auszuführen, dass der subjektive Wille der Bf. zur Einkünfteerzielung im neuen Beruf nur anhand von objektiven Umständen beurteilt werden kann und daher nur dann berücksichtigt werden kann, wenn der innere Entschluss zur Aufnahme einer neuen Tätigkeit klar und eindeutig nach außen in Erscheinung tritt und durch geeignete Unterlagen nachweisbar ist (vgl. BFG 02.07.2014, RV/1100410/2011).

Das Abzielen auf die Ausübung eines anderen Berufes ist zwar veranlagungsjahrbezogen zu prüfen, sodass eine spätere Änderung des zunächst vorhandenen Willensentschlusses keine Wirkung für die Vergangenheit hat (vgl. VwGH vom 31.01.2001, 99/13/0249), die sich nachträglich ergebenden Tatsachen und Umstände, können jedoch durchaus einen Hinweis darauf geben, ob der Willensentschluss zur Ausübung eines anderen Berufes ursprünglich überhaupt gegeben war. Der Zeitraum von fünf Jahren, in welchem keine weiteren Bemühungen betreffend die Tätigkeit als Sensitiver Coach ersichtlich sind, spricht gegen einen solchen ursprünglich vorhandenen Entschluss. Einerseits wurden bis zum Jahr 2014 keine Einkünfte aus einer solchen Tätigkeit erklärt, sodass davon auszugehen ist, dass die Tätigkeit als Sensitiver Coach von der Bf. nicht aufgenommen wurde.

Vielmehr war die Bf. in den letzten Jahren als Teilzeitkraft in einem Gastgewerbebetrieb tätig.

Andererseits sind dem BFG objektiv nachvollziehbare Umstände, welche über eine allgemeine Kundmachung als Sensitiver Coach arbeiten zu wollen, hinausgehen, nicht ersichtlich. Es wurde lediglich vorgebracht, dass sich die Bf. nach neuen Beschäftigungsfeldern umsehen musste, weswegen sie beschlossen habe, eine Umschulung zum Sensitiven Coach zu absolvieren. Ein konkreter Unternehmensplan oder ähnliche ernsthafte Bemühungen (Anmietung von Räumlichkeiten, Investition in Anlagegüter etc.), die verfahrensgegenständliche Tätigkeit auch tatsächlich ausüben zu wollen, wurden von der Bf. nicht aufgezeigt. Wie bereits oben festgestellt, wurden auch keine Aufwendungen für eine werbende Internetpräsenz betrieben.

Einziges Indiz für eine Bestrebung der Bf., als Sensitiver Coach tätig zu werden, ist, dass die Bildungsmaßnahme im zeitlichen Nahebereich mit dem Konkurs der A. GmbH absolviert wurde.

In Hinblick darauf, dass die vermittelten Lehrinhalte einen sehr starken Bezug zur Esoterik und damit zur privaten Lebensführung aufweisen (vgl. Erläuterungen zu BGBl I 106/1999), ist bei Gesamtbetrachtung der oben angeführten Umstände jedoch davon auszugehen, dass die im Zeitpunkt der Absolvierung der Bildungsmaßnahme erforderliche Absicht auf tatsächliche Ausübung des neuen Berufes nicht gegeben war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit der Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die Auslegung des Gesetzes ist unstrittig. Damit liegt gegenständlich kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Wien, am 7. Jänner 2016

