

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RiMS in der Beschwerdesache BF , bezüglich Beschwerde vom 9. Juni Jahr gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 15. und 19. Mai Jahr betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005, 2006 und Jahr zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer beträgt für die Jahre

2005: € - 258,42

2006: € - 3.115,81

Jahr: € - 2.027,58

Die Bemessungsgrundlagen der jeweiligen Abgabe sind dem angefügten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

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

## **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (in der Folge mit Bf. abgekürzt) unterrichtet laut eigenen Angaben seit 1999 in einer Schule in XX . In den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2005 bis Jahr brachte die Bf. Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von € 169,05 (2005), € 5.718,85 (2006) und € 3.069,88 (Jahr) zum Ansatz.

Infolge Aufforderung zur Darstellung des beruflichen Zusammenhanges der beantragten Werbungskosten und Vorlage der Zahlungs- und Teilnahmebestätigungen der besuchten Kurse führte die Bf. mit Schreiben vom 15. Mai Jahr aus, sie habe im Jahr 2006 Ausbildungen begonnen, um sich im Bereich Personal-, Mental- und Energiecoaching selbständig zu betätigen. Ein Gewerbe sei im letzten Jahr angemeldet worden. Geplant sei für das Jahr xxxxx eine Einkommensteuererklärung diesbezüglich abzugeben, der voraussichtliche Gewinn betrage € 300,00.

Mit Bescheiden vom 15. und 19. Mai Jahr wurde die Bf. zur Einkommensteuer für die Beschwerdejahre veranlagt, die geltend gemachten Kosten für Aus- und Fortbildung

wurden mangels eines Zusammenhanges mit der Lehrertätigkeit für Gegenstand nicht berücksichtigt.

Dagegen berief die Bf. mit dem am 9. Juni Jahr zur Post gegebenen Schriftsatz und führte in Beantwortung des nachfolgenden Mängelbehebungsauftrages mit Schreiben vom 15. Juli Jahr ins Treffen:

*„...Berufungsgrund: meine Umschulungskosten und die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen wurden nicht anerkannt. Die Vorkehrungen für diese Umschulung sind – sowohl was den zeitlichen Aufwand, als auch was den finanziellen Aufwand betrifft – beträchtlich. Das Gewerbe wurde bereits angemeldet. Weiters ist es auch nicht ungewöhnlich, dass bei Unternehmensaufnahme die Ausgaben die Einnahmen übersteigen. Ich habe auch schon bekannt gegeben, dass ich ab xxxxx eine Einkommensteuererklärung abgeben möchte. Weiters habe ich auch schon meine derzeitige berufliche Tätigkeit zeitlich reduziert, damit ich mich meiner Neuorientierung widmen kann. Finanziell kann ich es mir nicht leisten, meine derzeitige Lehrtätigkeit aufzugeben, da ich von meinem Gewerbe noch nicht leben könnte...“*

Vorgelegt wurden außerdem folgende Ablichtungen:

a)Auszug aus dem Gewerberegister vom \*\*, wonach die Bf. als Gewerbeinhaberin des nachstehend auszugsweise wie folgt angeführten Gewerbes in das Gewerberegister eingetragen worden ist:

*„Hilfestellung zur Erreichung einer körperlichen bzw. einer energetischen Ausgewogenheit (Energetik) mittels der Methode von Dr. Bach, mittels Biofeedback oder Bioresonanz...“*

b)Benutzungsvereinbarung, abgeschlossen zwischen der Bf. und Frau Praxis, wonach die dort für therapeutische Zwecke eingerichteten Räumlichkeiten, die damit verbundene Infrastruktur und die Therapiegeräte von der Bf. ab DATum für das Benutzungsentgelt von € 7 pro Patienteneinheit mitbenützt werden dürfen.

c) vonSchule am 6. März xxxxx und am 31. März Jahr ausgestellte Änderung des Dienstvertrages der Bf. über die Herabsetzung des Beschäftigungsausmaßes auf 18,52 WE für die Zeit vom \*\* bis Zeitraum Jahr.

d)folgende Seminarbestätigungen:

-Urkunde der Mentalakademie XXX über die Ausbildung zur Diplom Mentaltrainerin vom ...

-Zertifikat der Dr. Edward Bach Foundation vom .... über die Aufnahme der Bf. in das „International Register of Practitioners“

-Teilnahmebestätigungen des Kursleiters der Dr. Edward Bach Foundation über die erfolgreiche Teilnahme der Bf. am Level 1-Kurs ( ..... ) und Level 2- Kurs (13./14.1.jahr) des internationalen Bach-Blüten-Programmes in XX

-Bestätigungen des International Kinesiology Colleges vom ..... die Teilnahme der Bf. am „Touch for Health Kurs I, II, III und IV“

-Certificates of Completion der Educational Kinesiology Foundation über den erfolgreichen Abschluss der Seminare „Brain Gym I und II“ in der Zeit -Urkunden der Schule vom ....., wonach die Bf. den I. und II. Reki-Grad im Dr. VSVI-System der natürlichen Heilung erhalten hat.

Im Veranlagungsakt findet sich zudem folgender Eintrag vom 30. September Jahr:

*„Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde nunmehr*

*-der Gewerbeschein ( Jahr ) vorgelegt,*

*-die Herabsetzung der Lehrverpflichtung nachgewiesen und*

*-die Anmietung von Räumlichkeiten zur Ausübung der neuen Tätigkeit ...nachgewiesen.“*

Den weiteren Ausführungen zufolge, sei somit glaubhaft gemacht worden, dass der Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ernsthaft angestrebt werde und die Umschulungskosten daher mit den Einkünften aus gewerblicher Tätigkeit in Zusammenhang stünden.

Mit Schreiben vom 30. August xx wurde der Bf. vorgehalten, dass ihre Tätigkeit als diplomierte Mentaltrainerin und Bachblütenberaterin grundsätzlich noch unter dem Blickwinkel der Liebhaberei zu betrachten sei. Da die Bf. seit dem Jahr 2005 nur Verluste erzielt habe (Ausbildungskosten, keinerlei Einnahmen) werde ersucht, eine Prognoserechnung über die Nebentätigkeit vorzulegen, aus der ersichtlich sei, wann mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen sei.

Die Bf. übermittelte mit 13. Oktober xx folgende Prognoserechnung:

| Jahr  | Ausgaben                                | Einnahmen  | Überschuss          | Begründung   |
|-------|---|------------|---------------------|--|
| 2005  |   |            | Verlust             | Lt. Aufzeichnungen (blauer Ordner)   |
| 2006  |   |            | Verlust             | Lt. Aufzeichnungen (blauer Ordner)   |
| Jahr  |   |            | Verlust             | Lt. Aufzeichnungen (blauer Ordner)   |
| xxxxx | Fix: € 2.000,--<br>variabel: € 2.592    | € 342,00   | Verlust: € 4.250,-- |  |
| Jahr  | Fix: € 2.000,--<br>variabel: € 2.600,-- | € 400,00   | Verlust: € 4.200,-- |  |
| xx    | Fix: € 1.500,--<br>variabel: € 2.500,-- | € 1.000,00 | Verlust: € 3.000,-- | Ab zeit zu 100% selbständig  |
| 2011  | Fix: € 1.500,--<br>variabel: € 2.500,-- | € 4.000,00 | Einnahmen Ausgaben  | Zu 100 % selbständig;<br>vermehrter Zeit- und Werbeeinsatz möglich                           |
| 2012  | Fix: € 1.500,--<br>variabel: € 2.500,-- | € 8.000,00 | € 4.000,--          | Eine gewisse Bekanntheit meiner Beratung schlägt sich<br>auf die Auftragslage positiv nieder |

Dazu wurde ausgeführt:

*„Es ist richtig, dass in den vergangenen Jahren die Ausgaben meiner Beratertätigkeit die Einnahmen bei weitem überschritten haben. Das ist darauf zurückzuführen, dass Ausbildungskosten für meine Selbständigkeit notwendig waren. Bei den sonstigen Aufwendungen und Ausgaben (Verpflegung und Unterkunft, Fahrtkosten) war ich bei der Geltendmachung sehr restriktiv und habe Vieles erst gar nicht als Ausgabe angeführt. Tatsache ist, dass ich seit Termin meine Unterrichtstätigkeit zu 100 % aufgegeben habe, um mich der Selbständigkeit voll und ganz widmen zu können. Für November und Dezember xx sind auch schon zehn Beratungsgespräche geplant, die ich hoffe auch tatsächlich durchführen zu können. Für 2011 ist dann ein deutliches Ansteigen meiner Einnahmen zu erwarten (dzt. 12 vereinbarte Gespräche bis Juni 2011)...“*

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 20. Oktober xx wurde die Berufung der Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis Jahr als unbegründet abgewiesen und dies zusammenfassend damit begründet, dass aufgrund des Inhaltes der Bildungsmaßnahmen zwar kein Zweifel darüber bestehe, dass die Ausbildung zur Mentaltrainerin und Kinesiologin dem Grunde nach eine umfassende Umschulungsmaßnahme im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 darstelle. In den Jahren 2005 bis Jahr seien vorwiegend Kosten im Zusammenhang mit den Umschulungen (Reise- und Hotelkosten, Seminargebühren) als Werbungskosten beantragt worden. Die Ausbildung zur Mentaltrainerin sei im Jahr 2006 abgeschlossen worden (Diplom vom ...). Ein Gewerbeschein (Energetik) sei am ..... ausgestellt worden. Am xxx sei ein Mietvertrag zur Ausübung der selbständigen Tätigkeit abgeschlossen worden. Das Beschäftigungsausmaß als Lehrerin sei ab dem Jahr xxxxx laufend reduziert und die Unterrichtstätigkeit im Jahr xx zur Gänze aufgegeben worden. Die geplante Tätigkeit führe zu Einkünften aus Gewerbebetrieb. Die damit zusammenhängenden Aufwendungen seien deshalb nach den Regeln des § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 zu beurteilen, der textlich der Regel des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 entspreche. Abzugsfähig seien aber nur Aufwendungen mit einem Beruf, der bisher noch nicht ausgeübt worden sei. Es handle sich also um vorweggenommene Werbungskosten. Im gegenständlichen Fall sei die Tätigkeit ab dem Jahr xxxxx ausgeübt worden, allerdings seien nur sehr geringe Einnahmen erzielt worden (€ 342.--). xx solle die Tätigkeit hauptberuflich ausgeübt werden, wobei jedoch weiterhin mit nur geringen Einnahmen zu rechnen sei. In den Jahren 2005 bis 2012 liege auf Grund der eingereichten Prognoserechnung ein Gesamtverlust von € 18.205,41 EUR vor. Es sei daher eine Liebhabereibeurteilung vorzunehmen. Im konkreten Fall spreche für die Nichtabzugsfähigkeit der Ausbildung bzw. für die Einstufung unter § 1 Abs. 2 LVO, dass es sich bei den Inhalten der einzelnen Ausbildungsblöcke durchaus um Kenntnisse handle, die auch für Personen für Interesse seien, die dieses Wissen nicht gewinnorientiert umsetzen wollen. Darauf weise auch die Ausschreibung hin (z.B. „Touch for Health, Zielgruppe: Interessenten, die das erworbene Wissen und Können im Familien- und Freundeskreis einsetzen wollen“), mit dem sich die Anbieter dieser Ausbildung auch an allgemein Interessierte wenden würden. Für diese Beurteilung spreche auch, dass die Tätigkeit derzeit nur zu sehr geringen Einnahmen geführt habe. In diesem Zusammenhang komme es nämlich nicht nur auf die tatsächliche Erzielung eines

Gesamtgewinnes sondern auch auf die objektive Ausgestaltung der Tätigkeit an, die nur in einem ungewöhnlich geringen Umfang entgeltlich ausgeübt werde. Da also innerhalb eines achtjährigen Beobachtungszeitraumes (2005 bis 2012) kein Gesamtgewinn erwirtschaftet werde, seien die Umschulungskosten nicht abzugsfähig und die gewerbliche Tätigkeit werde als steuerlich unbeachtliche Einkunftsquelle, Liebhaberei, eingestuft.

Mit Schreiben vom 18. November 2011 beantragte die Bf. die Entscheidung über die Berufung, die nunmehr als Beschwerde zu werten und durch das Bundesfinanzgericht zu entscheiden ist, durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Internetrecherchen ergaben, dass die von der Bf. als Diplomierte Mentaltrainerin, Bachblütenberaterin und Kinesiologin angebotenen Dienstleistungen im Bereich des Personal- und Mental- und Energycoachings werden seit Jahr auf einer eigenen Website unter \*\*\* angeboten werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Zu prüfen ist, ob die von der Bf. im Zusammenhang mit der von ihr angestrebten Betätigung als Mentalcouch erklärten Aufwendungen im Rahmen der Ermittlung des Einkommens für die Jahre 2005, 2006 und Jahr als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind oder nicht.

Zufolge § 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt auszugsweise folgendes:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen...

...Werbungskosten sind auch:..

...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..."

Bereits aus dem Wortlaut des § 4 Abs. 4 EStG 1988 geht hervor, dass abzugsfähige Betriebsausgaben nur im Fall von betrieblich veranlassten Aufwendungen vorliegen können. Eine betriebliche Veranlassung ist begrifflich nur dann gegeben, wenn Ausgaben objektiv mit einer betrieblichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen bzw. im Interesse eines Betriebes getätigt werden (siehe Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.3.2004, Anm 59 zu § 4).

Der Werbungskostenbegriff deckt sich im Hinblick auf den Veranlassungszusammenhang mit dem Inhalt des Betriebsausgabenbegriffes (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 3. Auflage, Rz 4 zu § 16, Seite 669). Auch Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 liegen nur dann vor, wenn Ausgaben durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung von (hier außerbetrieblichen) Einkünften ausgerichtet

ist (vgl. dazu Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.6.jahr, Anm 1 zu § 16 oder Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 3. Auflage, Rz 32 zu § 16, Seite 677).

Sowohl Betriebsausgaben als auch Werbungskosten können daher nur dann vorliegen, wenn sie mit der Erzielung von betrieblichen Einkünften bzw. Einkünften aus unselbständiger Arbeit in Zusammenhang stehen. Notwendige Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Betriebsausgaben bzw. als Werbungskosten ist daher jedenfalls deren einkunftsquellenbezogene Veranlassung im Sinne eines wirtschaftlichen Zusammenhanges zwischen den Ausgaben und einer auf die Erzielung von Einkünften gerichteten Tätigkeit. Hingegen sind abzugsfähige Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten dann nicht gegeben, wenn Aufwendungen geleistet werden, die nicht mit der Erzielung von Einkünften in Verbindung stehen. Hängen somit Aufwendungen nicht ursächlich mit einer Einkunftsquelle zusammen, so kommt ihnen auch nicht der Charakter von abzugsfähigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu.

Im Beschwerdefall ist bereits nicht mehr strittig, dass die von der Bf. geltend gemachten Aufwendungen für die Ausbildung zum Personalcoach weder Aus- noch Fortbildungskosten, sondern Umschulungsmaßnahmen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 darstellen. Schließlich vermag die von der Bf. gewählte Bildungsmaßnahme zwar in ihrem Beruf als Lehrerin verwertbar sein, grundlegende oder vertiefende Kenntnisse in der aktuell ausgeübten beruflichen Tätigkeit können jedoch keinesfalls vermittelt werden. Ziel dieser Bildungsmaßnahme ist vielmehr die Erlangung der Berechtigung zur eigenständigen beratenden Tätigkeit im Rahmen einer zweiten beruflichen Laufbahn, weshalb der schon vom Finanzamt vertretenen Auffassung, den von der Bf. beschrittenen Weg als "umfassende Umschulung" zur eigenständigen Berufsausübung als Mentalcoach zu qualifizieren nicht entgegen zu treten ist.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich daher der rechtlichen Beurteilung der von der Bf. gewählten Bildungsmaßnahmen als Umschulungskosten an, vermag jedoch den weiteren Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, wonach die von der Bf. angestrebte Berufstätigkeit mangels Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes innerhalb eines achtjährigen Beobachtungszeitraumes als steuerlich unbeachtliche Einkunftsquelle einzustufen sei, aus nachstehend angeführten Gründen nicht zu folgen:

Zutreffend ist, dass sowohl Betriebsausgaben als auch Werbungskosten nur dann vorliegen können, wenn sie mit der Erzielung von betrieblichen Einkünften bzw. Einkünften aus unselbständiger Arbeit in Zusammenhang stehen. Hängen somit Aufwendungen nicht ursächlich mit einer Einkunftsquelle zusammen, so kommt ihnen auch nicht der Charakter von abzugsfähigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu. Doch können auch vergebliche Aufwendungen zu Betriebsausgaben führen, wenn ein ausreichender Zusammenhang mit den künftig zu erwartenden Einnahmen besteht.

Kommt es daher – wie im Beschwerdefall – ob der in den Jahren ab 2005 angefallenen Aufwendungen aus der Umschulung zu Verlusten, so ist zu prüfen, ob die

angestrebte Tätigkeit aus steuerlicher Sicht als Einkunftsquelle oder als unbeachtliche Liebhabereitätigkeit anzusehen ist.

Diesbezüglich ergibt sich aus den hier interessierenden Bestimmungen der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung), BGBl. Nr. 33/1993, im unten angeführten Text in der hier anzuwendenden Fassung des BGBl. II Nr. 358/1997 angegeben und mit LVO abgekürzt, Folgendes:

Gem. § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, ein Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Zufolge § 1 Abs. 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind  
oder

aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten

Ob eine Tätigkeit erwerbswirtschaftlich im Sinne von § 1 Abs. 1 LVO ist oder typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, ist im Einzelfall anhand ihrer Art und des Umfangs zu beurteilen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa VwGH 3.7.1996, 93/13/0171) ist hinsichtlich der Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung zudem in erster Linie danach zu fragen, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Demnach muss das Ertragsstreben des Steuerpflichtigen auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes gerichtet sein und diese Gesinnung muss außen hin erkennbar in Erscheinung treten. Als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften hat somit nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg

zu gelten (siehe dazu Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anh. I/2, Anm. 7). Unter § 1 Abs. 1 LVO fallen daher insbesondere solche Tätigkeiten, die dem äußeren Erscheinungsbild eines typischen Gewerbebetriebes oder anderen betrieblichen Betätigungen (z. B. freiberufliche Tätigkeiten) entsprechen.

Für die Frage der Zuordnung einer Tätigkeit zu § 1 Abs. 2 Z 1 und 2 LVO (Ziffer 3 ist hier mangels Bewirtschaftung von Wohnungen bzw. Wohngrundstücken nicht anwendbar) ist im Ergebnis darauf abzustellen, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes typischerweise einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (vgl. VwGH 30.7.2002, 96/14/0116; 26.1.1999, 98/14/0041; 22.3.2006, 2001/13/0290). Unter § 1 Abs. 2 LVO fallen dabei nicht nur typische Hobbytätigkeiten, sondern auch Tätigkeiten, die ihrer Art nach an sich typisch erwerbswirtschaftlich sind, jedoch im Hinblick auf ihren Umfang nicht erwerbswirtschaftlich ausgeübt werden und damit stark in die Nähe eines Hobbys rücken (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, Rz 157 unter Verweis auf mehrere UFS-Entscheidungen).

Vor dem Hintergrund der dargestellten Sach- Rechtslage kann aber im Beschwerdefall kein Zweifel darüber bestehen, dass die von der Bf. angestrebte Arbeit als Personalcoach und Mentaltrainerin - entgegen den Ausführungen des Finanzamtes – als eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO zu werten ist.

So wird ein professionelles Coaching im heutigen Geschäftsleben gerne in Anspruch genommen, um den gestiegenen Anforderungen des Berufslebens gerecht zu werden. In der Wirtschaft ist es seit Jahren Usus, dass Führungskräfte und wichtige Entscheidungsträger sich eines Coaches bedienen, um mit diesem Lösungen zu erarbeiten, Kompetenzen zu erweitern und Ressourcen zu aktivieren. Wikipedia beschreibt den Begriff „Mentales Training, Mentaltraining und Mentalcoaching“ als eine Vielfalt von psychologischen Methoden, welche – je nach Anbieter – die soziale und emotionale Kompetenz und die kognitiven Fähigkeiten, die Belastbarkeit, das Selbstbewusstsein, die mentale Stärke oder das Wohlbefinden fördern sollen. Aus diesem Grund hat sich der Beruf des Coaches entwickelt und ist mittlerweile aus dem geschäftlichen Leben nicht mehr wegzudenken. Die Tätigkeit hat typischerweise das äußere Erscheinungsbild einer gewerblichen Tätigkeit, für die auch eine eigene Gewerbeberechtigung besteht.

Im Beschwerdefall lässt der Umstand, dass auch die Bf. ihr Gewerbe angemeldet hat, zweifellos auf deren Absicht schließen, ihre Kenntnisse, die zudem im Rahmen einer sehr intensiven und kostspieligen Ausbildung erworben worden sind, ertragswirksam beruflich zu verwerten. Hätte die Bf. bloß die Befriedigung eines auf einer besonderen Neigung fußenden Interesses im Auge gehabt, so wäre dies für die Bf. auch in billigeren und weniger aufwändigen Seminaren möglich gewesen. Im vorliegenden Fall wurde zudem durch Vorlage zahlreicher Praktikumsbestätigungen und des Diploms zur Mentaltrainerin mit der Berechtigung zur eigenständigen psychotherapeutischen Tätigkeit die Zielstrebigkeit und das Bemühen um rasche und effiziente Absolvierung der Ausbildung



nach außen erkennbar dokumentiert. Die Absicht, diese gewerbliche Tätigkeit zu beginnen und wesentlich und unternehmerisch auszuüben, ergibt sich auch aus der Tatsache, dass die bis dahin als Lehrerin vollzeitig ausgefüllte Stelle ab dem Zeitpunkt zeit auf eine geringere Lehrverpflichtung reduzierend abgeändert worden ist. Zudem wurden bereits seit xxxxx Räumlichkeiten angemietet und Beratungstätigkeiten durchgeführt. Das Vorliegen einer ernst gemeinten erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit wird darüber hinaus dadurch unter Beweis gestellt, dass die von der Bf. angebotenen Dienstleistungen als Mentaltrainerin, Bachblütenberaterin und Kinesiologin bereits seit Jahr auf der einer eigenen Internetseite präsentiert werden, was für eine erwerbswirtschaftliche Betätigung als typisch zu bezeichnen ist.

Das Vorliegen einer solcherart erkennbar nach außen hin dokumentierten Gewinnerzielungsabsicht gebietet aber nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes die Einstufung der Tätigkeit der Bf. als Einkunftsquelle nach § 1 Abs. 1 LVO.

Diesbezüglich ist besonderes Augenmerk darauf zu lenken, dass für die Beurteilung der Zuordnung einer Tätigkeit unter diese Bestimmung das tatsächliche Erwirtschaften von Gewinnen noch nicht erforderlich ist. Auch die vorzeitige Beendigung spricht für sich allein noch nicht für eine von vornherein geplante zeitliche Begrenzung, sondern es ist zu Beginn der Betätigung zu beurteilen, ob eine Einkunftsquelle nach dem Gesamtbild der Verhältnisse vorliegt oder nicht.

§ 2 Abs. 2 LVO bestimmt nämlich, dass innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung, jedenfalls Einkünfte vorliegen (Anlaufzeitraum).

Gem. § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO darf ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes nur dann nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Hinsichtlich des Beschwerdezeitraum, in dem erstmals Aufwendungen aus der Umschulung zur Mentaltrainerin entstanden sind, ist daher in weiter Folge die oben zitierte Bestimmung des § 2 Abs. 2 LVO anzuwenden, wonach innerhalb des Anlaufzeitraumes jedenfalls Einkünfte vorliegen, was bedeutet, dass die steuerliche Anerkennung der Verluste der ersten drei Jahre (bzw. fünf Jahre) auch dann aufrecht bleibt, wenn sich nach Ablauf des Anlaufzeitraumes ergibt, dass keine Einkunftsquelle vorliege.

Anders wäre entsprechend des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO nur dann zu entscheiden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Eine von vornherein zeitliche Begrenztheit der angestrebten Tätigkeit ist aber dem Sachverhalt aus den bereits angeführten Gründen nicht zu entnehmen.

Die von der Bf. unter Kennziffer 722 (Aus- und Fortbildungskosten) bekanntgegebenen und vom Finanzamt unbestritten gebliebenen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Umschulung zur Mentaltrainerin sind daher im Beschwerdezeitraum als negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt einkommensmindernd zu berücksichtigen:

|                                       |              |
|---------------------------------------|--------------|
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2005 | -169,05 €    |
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2006 | - 5.718,85 € |
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb für Jahr | - 3.069,88 € |

#### 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.

Der Ausspruch über die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gründet sich darauf, dass die hier zu lösenden Rechtsfragen puncto Umschulungskosten und Einkunftsquelleneigenschaft bereits hinreichend durch die höchstgerichtliche und in den Entscheidungsgründen auch zitierte Rechtsprechung geklärt sind und im Erkenntnis nicht davon abgewichen worden ist.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 16. März 2016