

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch die Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. Dkfm. Martin, 4320 Perg, Linzerstraße 36, vom 1. Februar 2011 und vom 1. April 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 17. Jänner 2011 und vom 17. März 2011 betreffend Einkommensteuer für 2007, 2008 und 2009 (Arbeitnehmerveranlagung) (St.Nr. 000/0000 ) zu Recht erkannt:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

2007

Einkommen: € 12.814,52

Einkommensteuer: € 644,23

2008

Einkommen: € 13.418,03

Einkommensteuer: € 965,24

2009

Einkommen: € 14.279,01

Einkommensteuer: € 851,84

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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**

### **Sachverhalt**

Die Berufungswerberin (nunmehrige Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz als Bf. bezeichnet) bezog in den berufsgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der am 14.12.2010 elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte die Bf. unter dem Titel Aus-/Fortbildungskosten Aufwendungen in Höhe von 2.830.- Euro geltend.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 7.1.2011 wurde die Bf. aufgefordert, eine Zusammenstellung der beantragten Werbungskosten mit den entsprechenden Belegen und Unterlagen vorzulegen sowie die erhaltenen Ersätze bekannt zu geben.

Daraufhin legte die Bf. ein Ausbildungsprogramm vor, aus dem verschiedene Leistungen mit Preisen angeführt waren: Basiskurs, Aufbaukurs, Seelenanteilsrückholung, Chakrenbalancing, Inneres Kind und Schattenarbeit, Reinkarnationstherapie, Ahnenlinien, Energetische Mittel, Übungstage/ Praktikum, Einzelsitzungen/ Selbstreflexion und Abschlussprüfung. Angeführt wurde auch ein Gesamtpreis von € 3.460 bei Absolvierung innerhalb der nächsten 2 Jahre ab Vertragsabschluss. Die Bf. legte Rechnungen für Aufbauworkshop „Kommunikation mit Tieren“ über € 280 und Basisworkshop „Kommunikation mit Tieren“ über € 120 vor. Weiters legte sie einen Überweisungsbeleg über € 1.870 an die „Body Health Academy“ vor.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 17. Jänner 2011 stellte das Finanzamt die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 15.644,52 € fest. In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt, dass die Aufwendungen für den Workshop „Kommunikation mit Tieren“ als Kosten der Lebensführung nicht berücksichtigt werden konnten.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 erhob die Bf. fristgerecht **Berufung** und wandte sich gegen die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für den Workshop „Kommunikation mit Tieren“. Sie führte dazu aus, dass dieser Workshop der Basiskurs für die Ausbildung Human- und Tierenergetik nach M sei. Sie habe diese Ausbildung abgeschlossen und seit März 2010 das freie Gewerbe Energetikerin angemeldet.

Der Berufung legte sie ein Zertifikat über sehr gute Fertigkeiten und Kenntnisse in der „Human- und Tierenergetik nach M“ sowie einen Gewerberegisterauszug der Bezirkshauptmannschaft bei. Darin wird das Gewerbe wie folgt bezeichnet:

„Hilfestellung zur Erreichung einer körperlichen bzw. energetischen Ausgewogenheit, wie u.a. mittels der Methode von Dr. Bach. Biofeedback oder Bioresonanz, Auswahl von Farben, Düften, Lichtquellen, Aromastoffen, Edelsteinen, Musik, unter Anwendung kinesiologischer Methoden und mittels Interpretation der Aura.“ Als Standort wurde eingetragen: Adresse.

Am 1. Februar 2011 reichte die Bf. die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2008 und 2009 elektronisch ein. Sie machte unter dem Titel Aus-/ Fortbildungs-

kosten für 2008 Aufwendungen in Höhe von 2.423,68 Euro und für 2009 Aufwendungen in Höhe von 794,46 Euro geltend.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 7. Februar 2011 wies das Finanzamt darauf hin, dass die Bf. im Hauptberuf als pädagogische Kraft beim Magistrat angestellt sei. Aus diesem Grund wurde sie ersucht, bekanntzugeben, ob sie die Absicht habe, die neu erlernte Tätigkeit als hauptberuflich auszuüben. Gegebenenfalls sollte sie auch bekannt geben, wann dieser Berufswechsel vorgesehen sei und wie hoch die Einnahmen in den Jahren 2010 und 2011 gewesen seien.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 7. März 2011 teilte die Bf. mit, dass sie für die beantragten Fortbildungskosten keine Kostenersatz erhalten habe. Die von ihr ausgeübte Tätigkeit als Kindergärtnerin beim Magistrat habe sie im Jahr 2010 von 40 auf 20 Stunden reduziert worden. Sie sei bemüht, die Tätigkeit als Energetikerin fließend auszubauen und in absehbarer Zeit hauptberuflich auszuüben. Die Einnahmen im Zeitraum März bis Dezember 2010 bezifferte sie mit € 1.109 und die Einnahmen im Zeitraum Jänner bis Februar 2011 mit € 810.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 11. März 2011 wies das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2007 als unbegründet ab. In der gesondert übermittelten Begründung wurde ausgeführt, dass das freie Gewerbe einer Energetikerin mit dem Beruf einer Kindergärtnerin nichts gemeinsam habe und beide Tätigkeiten üblicherweise nicht gemeinsam am Markt angeboten würden, sodass eine Anerkennung als Aus- bzw. Fortbildung ausscheide.

Nach Ansicht des Finanzamtes könne allerdings die im Jahr 2009 abgeschlossene Ausbildung als umfassende Umschulungsmaßnahme angesehen werden. Die Anerkennung von Kosten für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten setze allerdings voraus, dass nach Absolvierung der Umschulung ein Wechsel von der bis dato ausgeübten Haupttätigkeit zu einer anderen Haupttätigkeit erfolge, wobei die Umschulungsmaßnahme der Kenntnisvermittlung für diese neue Haupttätigkeit gedient habe. Daraus folge, dass eine Umschulung, die nur auf eine Nebentätigkeit abziele, steuerlich nicht gefördert werde. Die angestrebte Tätigkeit müsse zeitlich gegenüber der bisherigen Tätigkeit überwiegen und zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes dienen oder zumindest zu einem wesentlichen Teil beitragen.

Setze man die im Jahr 2010 erzielten Einnahmen aus der Tätigkeit als Kindergärtnerin ins Verhältnis zu den Einnahmen aus der Tätigkeit als Energetikerin, ergebe sich, dass die Einnahmen als Energetikerin nicht einmal 8% der Bezüge als Kindergärtnerin erreichen, sodass von der Ausübung eines neuen Hauptberufes keine Rede sein könne. Zu den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.3.2011, wonach die Bf. bemüht sei, die Tätigkeit als Energetikerin fließend auszubauen und in absehbarer Zeit hauptberuflich auszuüben, bemerkte das Finanzamt, dass dieses Vorbringen substantiiert und unbestimmt bleibe. Es seien auch keinerlei Unterlagen vorgelegt worden, die den fließenden Ausbau der Tätigkeit als Energetikerin dokumentierten. Bloße Absichtserklärungen seien jedenfalls nicht ausreichend, um die ernsthafte und konkrete

Absicht zur nachhaltigen Erzielung von Einkünften als Energetikerin als Hauptberuf und Aufgabe des bisherigen Berufes zu dokumentieren. Eine konkrete Nachweisführung betreffend die die ernsthafte und konkrete Absicht zur Erzielung von hauptsächlich Einkünften aus der Tätigkeit als Energetikerin sei deswegen geboten, weil sich die Schulung als Human- und Tierenergetikerin nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen und Neigungen eigne. Von der Bf. sei auch nicht vorgebracht worden, dass die derzeitige Einkünfterzielung gefährdet wäre und auch keine Nachweise betreffend Dauer und dem Dienstgeber bekanntgegebene Gründe für die Herabsetzung des Beschäftigungsausmaßes als Kindergärtnerin erbracht worden.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 17. März 2011 stellte das Finanzamt die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 16.110,82 € fest. Andere Einkünfte wurden nicht festgestellt.

In der Bescheidbegründung wurde auf die Berufungsvorentscheidung betreffend das Jahr 2007 verwiesen.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 17. März 2011 stellte das Finanzamt die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 15.352,47,82 € fest. Andere Einkünfte wurden nicht festgestellt.

In der Bescheidbegründung wurde auf die Berufungsvorentscheidung betreffend das Jahr 2007 verwiesen.

Mit Eingabe vom 1. April 2011 beantragte die Bf. durch ihren Vertreter die Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gleichzeitig erhob sie Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 17. März 2011 und den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 17. März 2011. Sie beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Ergänzend zur Berufung brachte sie vor, dass in der Rechtsprechung umstritten sei, ob Umschulungskosten nur bei anschließender Ergreifung eines neuen Hauptberufes abzugsfähig seien oder auch bei Aufnahme einer bloßen Nebentätigkeit. Sie verwies dabei auf einige UFS-Entscheidungen, auf das beim VwGH anhängige Verfahren zu Zl. 2008/15/0321 sowie auf Literatur (SWK).

Nach der wörtlichen Interpretation der Gesetzesstelle müssten die durch Umschulungsmaßnahmen neu gewonnenen Kenntnisse später zur Erzielung von Einkünften verwendet werden. Das Ende der bisherigen Einkünfterzielung sei kein Tatbestandsmerkmal.

Der Steuerpflichtigen dürfe es nicht zum Nachteil gereichen, wenn sie ihre langfristigen Vorstellungen bedächtig umsetze und sich beim Eintritt in die Selbständigkeit nicht sofort ihres finanziellen Fangnetzes begeben. Es wäre sachlich nicht gerechtfertigt und verfassungsrechtlich bedenklich, wenn einer Energetikerin ein höheres privates Interesse an ihrer Ausbildung unterstellt werde als einer Vertreterin eines etablierten Heilberufes.

Die Aussage in der Bescheidbegründung, wonach *„eine konkrete Nachweisführung betreffend die die ernsthafte und konkrete Absicht zur Erzielung von hauptsächlich Einkünften aus der Tätigkeit als Energetikerin deswegen geboten sei, weil sich*

*die Schulung als Human- und Tierenergetikerin nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen und Neigungen eigne*“ sei daher als unhaltbar zurückzuweisen.

Nach den Erläuterungen zum Gesetz sei ein Kostenabzug auch bei einem freiwilligen Berufswechsel aus persönlichen Gründen zulässig. Demnach sei auch eine Zwischenphase mit einem sukzessiven Umstieg in den neuen Beruf möglich. Die Bf. habe vor, die Tätigkeit als Energetikerin zukünftig als einzige Einkunftsquelle zu verwenden und sie habe deshalb die Vollzeittätigkeit als pädagogische Kraft beim Magistrat in eine Teilzeittätigkeit abgeändert. Das „Abzielen auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes“ ergebe sich bereits aus dem Umstand, dass ein junger Mensch einen zeitintensiven Ausbildungslehrgang mit Ausbildungskosten von mehr als 6.000 Euro absolviere. Dahinter stehe eine berufliche Neuorientierung samt beabsichtigter Einnahmenerzielung und Existenzsicherung.

Mit Vorlagebericht vom 28. April 2011 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor. Da die Berufung am 31. Dezember 2013 noch unerledigt war, war sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Laut Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 erzielte die Bf. im Jahr 2010 aufgrund ihrer neuen Tätigkeit als Energetikerin steuerpflichtige Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von - 796,75 Euro. Im Jahr 2011 erzielte sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 830,39 Euro und im Jahr 2012 in Höhe von 503.- Euro.

Mit Vorhalt vom 27. Oktober 2014 wurde das Finanzamt eingeladen, dem Bundesfinanzgericht mitzuteilen, ob es im Hinblick auf das VwGH- Erkenntnis vom 15.9.2011, Zl. 2008/15/0321, inzwischen die strittigen Aufwendungen als umfassende Umschulungsmaßnahmen gemäß § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 für abzugsfähig halte.

Mit Telefax vom 3. November 2014 zog die Bf. durch ihren Vertreter den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Mit Schreiben vom 28. November 2014 teilte das Finanzamt zur Anfrage des BFG mit, dass es aufgrund des zitierten VwGH-Erkenntnisses die strittigen Aufwendungen grundsätzlich als abzugsfähig ansehe. Da die Abgabenbehörde bisher von der Nicht-Abzugsfähigkeit ausgegangen sei, sei nicht überprüft worden, ob die geltend gemachten Kosten in der beantragten Höhe zuständen. Nach dem zitierten VwGH-Erkenntnis seien Umschulungsaufwendungen nur dann abzugsfähig, wenn sie unter Berücksichtigung der zunächst angefallenen Ausbildungskosten zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes des Steuerpflichtigen beitragen und daher künftiges Steuersubstrat darstellten. Daraus folge, dass die Anerkennung der Umschulungskosten nur dann zulässig sei, wenn es sich bei der aufgrund der Umschulung ausgeübten Tätigkeit um eine Einkunftsquelle handle. Bis dato seien einschließlich der für die Umschulung geltend gemachten Kosten folgende Ergebnisse erzielt worden:

2007: € - 2.830

2008: € - 2.423,68

2009: € - 794,46

2010: € - 796,75

2011: € 830,39

2012: € 2.490,43

An Einnahmen seien erklärt worden:

2010: € 1.109.-

2011: € 6.371.-

2012: € 8.351,40

Nach Ansicht des Finanzamtes sollte daher zwecks Beurteilung des Vorliegens einer Einkunftsquelle durch die Bf. das Ergebnis des Jahres 2013 sowie die vorläufigen Einnahmen 2014 bekannt gegeben werden.

Mit elektronischer Nachricht vom 10. Dezember 2014 übermittelte der Vertreter der Bf. eine genaue Aufstellung der in den Jahren 2007, 2008 und 2009 geltend gemachten Werbungskosten sowie entsprechende Belege dazu.

Im Telefonat vom 13. Mai 2015 teilte der Vertreter mit, dass der Einkommensteuerbescheid für 2013 inzwischen ergangen sei. Nach Einsicht in die elektronische Datenbank wurde festgestellt, dass die Einkünfte der Bf. aus Gewerbebetrieb in diesem Jahr € 3.683,20 betrugen.

Mit elektronischer Nachricht vom 13. Mai 2015 übermittelte der Vertreter das vorläufige Ergebnis des Jahres 2014. Aus diesem vorläufigen Ergebnis des Jahres 2014 waren Erlöse in Höhe von € 14.529,94 ersichtlich.

## **Rechtslage**

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 10 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) in der Fassung des BGBl. I Nr. 189/2004 zählen 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, zu den Werbungskosten.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung 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.

Als Umschulungsmaßnahme begünstigt sind nur umfassende Bildungsmaßnahmen, die den Einstieg in einen anderen Beruf auch tatsächlich ermöglichen, wobei das Gesetz verlangt, dass die Umschulungsmaßnahme auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufs "abzielt". Daraus ist abzuleiten, dass ein konkreter Zusammenhang der Bildungsmaßnahme mit geplanten nachfolgenden (Betriebs-)Einnahmen erforderlich ist. Es müssen somit Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (s. VwGH 15.9.2011, Zl. 2008/15/0321).

## Erwägungen

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist strittig, ob die von der Bf. unter dem Titel Aus-/Fortbildungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die Ausbildung zur Energetikerin (Kurs Human- und Tierenergetik nach M) nach § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 abzugsfähige Werbungskosten darstellen.

Das Finanzamt vertrat in der Berufungsvorentscheidung vom 11. März 2011 die Auffassung, dass die Anerkennung von Kosten für Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten voraussetzt, dass nach Absolvierung der Umschulung ein Wechsel von der bis dato ausgeübten Haupttätigkeit zu einer anderen Haupttätigkeit erfolgen muss, wobei die Umschulungsmaßnahme der Kenntnisvermittlung für diese neue Haupttätigkeit dient. Eine Umschulung, die nur auf eine Nebentätigkeit abzielt, werde steuerlich nicht gefördert. Die angestrebte Tätigkeit müsse zeitlich gegenüber der bisherigen Tätigkeit überwiegen und zur Sicherung des künftigen Lebensunterhaltes dienen oder zumindest zu einem wesentlichen Teil beitragen.

Demgegenüber vertrat der VwGH im Erkenntnis vom 15.9.2011, Zl. 2008/15/0321 folgende Auffassung:

*„ Dem Beschwerdevorbringen, eine "Umschulung" liege nach der aus verschiedenen außersteuerlichen Rechtsbereichen gewonnenen Verkehrsauffassung nur dann vor, wenn anstelle der früher ausgeübten Haupttätigkeit fortan eine neue Haupttätigkeit ausgeübt werde, ist zunächst zu entgegnen, dass der Gesetzgeber nicht den Begriff der "Umschulung" verwendet, sondern von "umfassenden Umschulungsmaßnahmen" spricht. Er knüpft damit an den Vorgang der Umschulung an und normiert sodann, von welchen subjektiven Absichten die Umschulung getragen sein müsse. Während es der Gesetzestext i.d.F. des HWG 2002, BGBl. I Nr. 155/2002, noch ausreichen ließ, dass die Umschulungsmaßnahmen "eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen", verlangt die rückwirkend geänderte Fassung des AbgÄG 2004, dass die Umschulungsmaßnahme auf "eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt". Für eine erwerbsorientierte Umschulung spricht es, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige Tätigkeit aufgibt oder wesentlich einschränkt. Dass die steuerliche Berücksichtigung von Umschulungskosten aber auf diesen Fall beschränkt wäre, ergibt sich weder aus dem Wortlaut der Bestimmung noch führt eine am Zweck der Bestimmung orientierte Auslegung zu diesem Verständnis.*

*Absicht des Gesetzgebers war es, die Berücksichtigung von Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen als vorweggenommene Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zu ermöglichen (vgl. die Erläuterungen zum AbgÄG 2004, 686 BlgNR, XXII. GP, 11“*

Aus dem berufungsgegenständlichen Sachverhalt ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin ihre bisherige Tätigkeit als Kindergärtnerin auf die Hälfte eingeschränkt hat und dass sie aufgrund ihrer neuen Tätigkeit als Energetikerin auch steuerpflichtige Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt hat (s. Einkommensteuerbescheide der nachfolgenden Jahre 2010, 2011, 2012 und 2013).

Aufgrund des zitierten VwGH-Erkenntnisses teilt inzwischen auch das Finanzamt die Auffassung, dass die strittigen Aufwendungen grundsätzlich als abzugsfähig sind. Es bezweifelte lediglich noch die Einkunftsquelleneigenschaft der ausgeübten Tätigkeit. Nach Erlassung des Einkommensteuerbescheides für 2013 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 3.683,20) und Bekanntgabe der Erlöse des Jahres 2014 in Höhe von € 14.529,94 besteht nach Ansicht des BFG an der Einkunftsquelleneigenschaft kein Zweifel mehr. Die Anfangsverluste wurden durch die Gewinne der nachfolgenden Jahre ausgeglichen. Das Finanzamt hat die Folgejahre endgültig veranlagt. Hätte es Zweifel an der Einkunftsquelleneigenschaft gehabt, hätte es wohl die Veranlagung vorläufig vorgenommen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sind daher in Anlehnung an das auszugsweise zitierte VwGH-Erkenntnis die strittigen Aufwendungen als umfassende Umschulungsmaßnahmen gemäß § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 abzugsfähig.

Aus den angeführten Gründen war den Berufungen Folge zu geben und die strittigen Aufwendungen als abzugsfähig anzuerkennen.

### **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 der Beschluss 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.

Zu einem dem berufungsgegenständlichen Fall vergleichbarem Fall liegt bereits eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, der das BFG gefolgt ist (s. VwGH 15.9.2011, Zl. 2008/15/0321).

Es war daher im Spruch auszuführen, dass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 8. Juni 2015