



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., D, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), war im Streitjahr 2003 in einem Wiener Krankenhaus als Krankenschwester nichtselbständig tätig. Sie übersiedelte im Oktober 2004 nach Deutschland.

Die Bw. schloss im Winter 2002 eine einjährige Feng Shui-Beraterausbildung ab und besuchte im Anschluss daran Seminare in einzelnen weiterführenden Fachbereichen wie z.B. Astrologie, Geomantie und Radiästhesie.

Strittig ist nun, ob die von ihr in der Einkommensteuererklärung 2003 geltend gemachten Aufwendungen für diese Ausbildung Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einer steuerlich relevanten Betätigung iSd EStG darstellen.

Folgende Aufwendungen (Euro-Beträge) wurden von der Bw. geltend gemacht:

<b>Arbeitsmittel</b>		
Arbeitsschuhe Krankenhaus	58,95	
Feng-Shui-Arbeitsmittel	27,00	
	5,50	
	86,27	
	20,00	
	39,50	= 237,22
<b>Fachliteratur</b>		
Miniabo "Hagia Chora", Fachzeitschrift für Geomantie und	24,50	

Feng Shui		
"Elektrosmog"	14,90	
"Wünschelruten-Wegbeschreibung"	9,50	
"Plätze der Kraft" und "Orte heilen"	39,50	= 88,40
<b>Reisekosten</b>		
Fahrt zum Seminar "Lebensplanung II/Astrologie"	60,00	
Fahrt zum Seminar "Lebensplanung III/Astrologie"	36,50	
	36,50	
Fahrt zum Seminar "Business Feng Shui"	126,20	= 256,20
<b>Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten, Umschulung</b>		
Seminar "Lebensplanung II/Astrologie", Jan. 03	533,60	
Seminar "Lebensplanung III/Astrologie", März 03	417,60	
"Mystic Ireland"; Geomantische Studienreise; Aug. 03	1500,00	
"Wien, ein Ort der Kraft"; Geomantisches Fachseminar	190,00	
Seminar "Radiästhesie und Griffhängentechnik", Okt. 03	8,00	
Seminar "Business Feng-Shui"	394,40	= 3.043,60
<b>Sonstige Werbungskosten</b>		
Bewerbungskosten Krankenhaus:		
Führungszeugnis	15,00	
	13,00	
Bewerbungskosten; Porto	1,38	
Photos für Broschüre "Feng-Shui-Beratung"	355,40	= 384,78

Das Finanzamt erließ am 5. Oktober 2004 einen Einkommensteuerbescheid und anerkannte zunächst – ohne nähere Überprüfung - die Werbungskosten von rund € 4.000,--. Mit Bescheiden vom 24. Mai 2005 hob das Finanzamt den Erstbescheid gemäß § 299 BAO auf und erließ einen neuen Sachbescheid. Die Werbungskosten wurden mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass sie in keinem Zusammenhang mit der nichtselbständigen Arbeit der Bw. stünden.

Die Bw. führte in der gegen den Sachbescheid gerichteten Berufung Folgendes aus:

"Die angeführten abgesetzten Beträge... betreffen zum einen Kosten für meine nichtselbständige Tätigkeit als Krankenschwester und zum anderen meine selbständige Tätigkeit als Feng-Shui-Beraterin. Ich habe mein Feng Shui-Gewerbe zum Dezember 2003 angemeldet und möchte angeführte Beträge als vorweggenommene Betriebsausgaben geltend machen. Es handelt sich hierbei überwiegend um Seminare, Weiterbildungen und eine Studienreise, die für meine Berufsausübung als Feng-Shui-Beraterin nötig waren, auch, wenn ich im Monat Dezember 2003 noch keine Einnahmen für diesen Beruf hatte."

Das Finanzamt wies die Berufung der Bw. mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Juli 2005 mit folgender Begründung ab:

"Im Wesentlichen wurde die betriebliche Notwendigkeit der Aufwendungen für "Feng-Shui"-Seminare u. Fortbildungen (inkl. "Studienreisen") von Ihnen damit begründet, dass Sie ein Gewerbe als Feng-Shui-Beraterin angemeldet hätten und in dieser Hinsicht selbständig wären.

Generell ist bei der Frage der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Betriebsausgaben darauf abzustellen, ob die betr. Aufwendungen oder Ausgaben, auch wenn (noch) keine Einnahmen zugeflossen sein sollten, im konkreten Zusammenhang mit (zukünftigen) steuerpflichtigen Einnahmen stehen, bzw., auch wenn die betr. Tätigkeit tatsächlich nicht zur Erzielung von konkreten Einnahmen führen sollte, ob seitens des Steuerpflichtigen jedenfalls die konkrete Absicht besteht, tatsächlich, und zwar in unternehmerischer Art u. Weise, seine selbständige oder gewerbliche Tätigkeit zum Zweck der Erzielung von Einkünften zu betreiben. Sollten diese Voraussetzungen gegeben sein, wird dies in der Regel zu einer steuerlichen Abzugsfähigkeit führen.

Im nunmehrigen Berufungsverfahren haben Sie auf schriftl. Anfrage des Finanzamtes angegeben, bis dato hätten Sie aus der Tätigkeit als Feng-Shui-Beraterin Einkünfte iHv Euro 144,-- vereinnahmt, und zwar anlässlich der Abhaltung eines Kurses im Jahr 2004.

Rechtliche Würdigung:

In typisierender Betrachtungsweise handelt es sich bei der Erlernung von "Feng-Shui"-Kenntnissen (wie auch bei anderen vergleichbaren Philosophie- bzw. Denkmodellen etc.) um eine Betätigung, "die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist" (wörtliches Zitat des § 1 Abs. 2 der Liebhaberei-Verordnung, die die steuerliche Behandlung von Betätigungen dahingehend regelt, ob eine Tätigkeit oder Betätigung als steuerlich relevant zu qualifizieren ist). D.h., dass die Erlernung dieser Kenntnisse oder Fähigkeiten in der überwiegenden Mehrzahl der Fälle aus ausschließlich privatem Interesse betrieben wird und generell eine unternehmerische Verwertung dieser Kenntnisse im Rahmen einer selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit nicht das Hauptmotiv sein wird bzw. überhaupt nicht beabsichtigt ist. Insbesondere die in diesem Zusammenhang durchgeführte Reise nach Irland ist unter dem Aspekt der jedenfalls überwiegenden privaten Veranlassung zu betrachten.

Da grundsätzlich davon auszugehen ist, dass es sich bei dieser Betätigung gem. den einschlägigen Bestimmungen der Liebhaberei-Verordnung um eine steuerlich unbeachtliche Liebhabereibetätigung handelt, wäre es an Ihnen gelegen, diese Vermutung anhand konkret nachvollziehbarer objektiver Umstände, insbesondere im Hinblick auf die Erzielung konkreter steuerpflichtiger Einkünfte, zu widerlegen.

Die Tatsache, dass Sie seit Beginn der Erlernung von Feng-Shui-Kenntnissen im Jahr 2003 bis einschl. 2005 lediglich einmalige Einkünfte in einer (vernachlässigbaren) Höhe von 144,-- Euro erhalten haben, bestätigt die von vornherein bestehende Liebhaberei-Vermutung dahingehend, dass eine Verwertung dieser Kenntnisse nicht in solchem Umfang und nicht in einer solchen unternehmerischen Art u. Weise betrieben wurde, dass von einer ernsthaften Absicht zur Erzielung von Einkünften (Gewinnabsicht!) gesprochen werden kann. Die geltend gemachten Aufwendungen sind daher zur Gänze als privat veranlasst anzusehen und waren steuerlich nicht anzuerkennen."

Am 11. August 2005 langte beim Finanzamt ein als Vorlageantrag zu wertendes Schreiben der Bw. ein, in dem sie mitteilte, dass sich unter den von ihr abgesetzten Posten neben den Ausgaben für ihr Feng-Shui-Beratungs-Gewerbe 88,33 Euro Werbungskosten für ihre unselbständige Tätigkeit im Krankenhaus befunden hätten.

Das Finanzamt erließ am 8. September 2005 eine zweite Berufungsvorentscheidung. Da allerdings die mit der nichtselbständigen Tätigkeit zusammenhängenden Werbungskosten unter dem Pauschbetrag von € 132,00 lagen, blieb der Bescheid im Spruch unverändert.

Dem (neuerlichen) Vorlageantrag legte die Bw. eine mit 6.9.2005 datierte Bescheinigung von Frau M. S., Begründerin und Leiterin der Feng Shui-Connection München bei, bei der sie ihre Aus- und Weiterbildung zur diplomierten Feng Shui-Beraterin absolviert hätte, und erneuerte ihr Berufsbegehren auf Anerkennung der damit zusammenhängenden Aufwendungen. In der Bescheinigung schildert Frau M. S. zunächst den Gang der Ausbildung, weist auf die Kompetenz der Bw. und darauf hin, dass sie nach eigenen Angaben bereits zwei Auftragsanfragen erhalten habe, und führt schließlich einen öffentlichen Vortrag zum Thema Feng Shui, den die Bw. gehalten habe, an.

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

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den

Betrieb veranlasst sind. Zu ihnen zählen gemäß § 4 Abs 4 Z 7 Satz 1 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die eine Tätigkeit in einem neuen Berufsfeld ermöglichen.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG dürfen demgegenüber Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und in einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interesse herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176; 28.2.1995, 94/14/0195).

Die Begriffe "Betriebsausgaben", "betrieblich veranlasst" setzen definitionsgemäß notwendigerweise einen zumindest potentiellen Betrieb voraus. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 21.10.1993, 92/15/0060 und die dort zitierte Vorjudikatur) können Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten unter Umständen bereits dann steuerliche Berücksichtigung finden, bevor der Steuerpflichtige noch Einkommen aus seiner Tätigkeit im einkommensteuerlichen Sinn erzielt hat. Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine steuerbare Tätigkeit aus, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus einer bestimmten Tätigkeit ins Auge fasst. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Betriebsausgaben vor der Erzielung von Einnahmen aus der steuerbaren Tätigkeit ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung als klar erwiesen angesehen werden kann. Zeigt ein Steuerpflichtiger durch in der Außenwelt erkennbare Handlungen die Absicht, einen Gewerbebetrieb zu eröffnen, so können also auch die in der "Vorbereitungszeit" getätigten Aufwendungen als vorweggenommene Betriebsausgaben geltend gemacht werden (vgl. VwGH 26.11.1979, 2846/78).

Es wären daher primär die nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung von den allenfalls anzuerkennenden Vorbetriebsausgaben abzugrenzen. Dies ist im Berufungsfall insofern nicht ganz leicht durchzuführen, als die von der Bw. geltend gemachten Aufwen-

dungen auch einen Nahebezug zur Lebensführung haben können. Aus dem Eintrag "Feng Shui" in der Wikipedia-Enzyklopädie ist nämlich zu entnehmen:

"Feng Shui (chin. ... „Wind und Wasser“) ist ein aus China stammendes System zur Harmonisierung von Bauvorhaben und Wohnräumen... Nach der traditionellen Vorstellung soll man mit Feng Shui „die Geister der Luft und des Wassers geneigt machen“ können. Feng Shui ist im chinesischen Ursprungsland ein Teil der klassischen chinesischen Philosophiesysteme. Eines der traditionellen Anwendungsgebiete in China ist die Planung von Grabstätten (Ahnenkult).

Feng Shui hat auch die chinesische Gartenkunst maßgeblich geprägt. Die Prinzipien des Feng Shui können auch bei Zimmereinrichtungen, Hausarchitektur und Landschaftsgestaltung berücksichtigt werden. Die Raumgestaltung und Baugestaltung erfolgt nach verschiedenen Regeln, die sicherstellen sollen, dass sich so genannte verstockte Energien nicht in diesen Räumen festsetzen können und das Qi frei fließen kann.

Feng Shui betont das Verhältnis zwischen Mensch und Natur und basiert auf einigen zentralen chinesischen Philosophiesystemen, wie der Yin und Yang-Lehre, den nach den Himmelsrichtungen ausgerichteten Acht Trigrammen sowie der Fünf-Elemente-Lehre. Seit einigen Jahren erfahren die Lehren des Feng Shui auch zunehmendes Interesse in der westlichen Architektur und Innenarchitektur - es ist auch eine Verschmelzung von westlichen Ideen der Esoterik mit Feng Shui zu beobachten....

Im Westen ist durch die Vermischung einiger traditioneller chinesischer Feng Shui-Grundideen mit Vorstellungen der New Age und Esoterik Bewegung ein neues System entstanden, das Feng Shui vorwiegend als Methode zur Harmonisierung von Wohnräumen anwendet. Die in China übliche Praxis, Feng Shui bereits bei der Planung von Bauobjekten zu berücksichtigen, findet im Westen nur vereinzelt Anwendung. Das im Westen praktizierte Neo-Feng-Shui System hat seinen Ursprung bei der von Lin Yun 1986 in Kalifornien gegründeten „Church of Black (Hat) Sect Tantric Buddhism“.

Einbezogen werden z. B. Theorien von Farbgestaltung und dem energetischen Einfluss von Kristallen und Düften. Unter Verwendung von zahlreichen Hilfsmitteln (z. B.: Windspiele, Kristallen, Zimmerbrunnen, Goldsteinen, farbigen Stoffen, Wasserpostern) soll der Fluss der Lebensenergie Qi in Wohnräumen regulierbar sein.

Das Neo-Feng-Shui oder New-Age-Feng-Shui ignoriert die Himmelsrichtungen und richtet Maßnahmen nach dem Hauseingang oder der Wohnungstüre aus, während klassisches Feng Shui in China versucht, bereits bei den Baumaßnahmen Einfluss auszuüben. Eine der beliebtesten Methoden im Neo-Feng-Shui, das so genannte 3-Türen-Bagua, lässt sich nur sehr ansatzweise auf klassische Quellen zurückführen: Im Shuo Gua, einem der Zehn Flügel des Yijing (I Ging), finden sich Beschreibungen der acht Trigramme, die sich mit viel Fantasie zu den von Neo-Feng-Shui-Praktizierenden verwendeten Bedeutungen umdeuten lassen. Im Shuo Gua wird jedoch jedem Trigramm eine Himmelsrichtung fest zugeordnet, diese Richtungszuordnung wurde von Lin Yun jedoch fallen gelassen.

Das 3-Türen-Bagua funktioniert entgegen der allgemein angenommen Vorstellung nur bei dem Eingang nördlich Mitte....

Neo-Feng-Shui wie auch Feng Shui ist einer wissenschaftlichen Überprüfung nicht zugänglich, da kein objektives Forschungsdesign angewandt werden kann – über die Wirkung kann daher nur spekuliert werden. Feng Shui wird eher als eine Kunst angesehen denn als angewandte Wissenschaft. In Österreich findet derzeit (2006/2007) der weltweit erste Universitätslehrgang an der Donau-Universität Krems statt. Die ersten Abschlussarbeiten sind Mitte 2007 zu erwarten. Weitere Lehrgänge sind geplant."

Daraus ergibt sich also, dass die von der Bw. besuchten Lehrgänge und sonstigen Aufwendungen großteils eine Verwertung sowohl im privaten wie auch im beruflichen Bereich zulassen. Dem Finanzamt ist allerdings Recht zu geben, dass beispielsweise die Irlandreise eindeutig dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen ist, da die (kumulativen) Voraussetzungen für eine abzugsfähige Studienreise nicht gegeben sind (sh. hierzu zB VwGH 29.1.2002, 96/14/0030).

Letztlich kann aber die Abgrenzung als unerheblich auf sich beruhen; die Berufungsbehörde

nimmt es nämlich in freier Beweiswürdigung sachverhaltsmäßig als erwiesen an, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung keineswegs als klar erwiesen angesehen werden kann. Diese Annahme gründet sich insbesondere darauf, dass bislang bloß Einnahmen in Höhe von 144 € erzielt wurden, ein Betrag also, der die bisherigen Aufwendungen nicht einmal annähernd erreicht.

Hierzu kommt noch folgender Umstand: Die in Rede stehenden Kurse wurden zum weitaus überwiegenden Teil in Deutschland absolviert. Bereits nach weniger als einem Jahr nach Anmeldung ihrer Tätigkeit ist die Bw. auch nach Deutschland übersiedelt und ist in Österreich nicht mehr steuerpflichtig. Dies bedeutet also, dass Österreich eine Besteuerung etwaiger in Zukunft anfallender Einnahmen mangels Inlandsbezug verwehrt ist. Die Aufwendungen sind daher offensichtlich nicht (mehr) durch eine in Österreich liegende Einkunftsquelle veranlasst, was auch aus diesem Grund einer Berücksichtigung entgegen steht. Es kann daher auch auf sich beruhen, ob ein Abzug der Aufwendungen in Deutschland etwa nach § 10d des deutschen EStG möglich wäre.

Wien, am 23. April 2007