

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. Romuald Kopf und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Gerhild Fellner, Mag. Tino Ricker und Mag. Arno Sandholzer im Beisein des Schriftführers Martin Eberl in der Beschwerdesache der Bf, Adr, Pzl Ort, vertreten durch WTH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Orta vom 16.12.2011, betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2010 in der Sitzung am 11. Juni 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist gegenständlich, ob die Beschwerdeführerin (nachfolgend Bf abgekürzt), die in den Streitjahren als Volksschullehrerin vollzeitbeschäftigt war, nebenberuflich die Tätigkeit einer spirituellen Beraterin auf eine Art ausübte, die den bloß hobbymäßigen Rahmen sprengte und steuerlich anzuerkennen ist.

Zum besseren Verständnis des Beschwerdefalles ist ein Blick in das den Streitjahren vorangegangene Jahr **2005** erforderlich. Hinsichtlich dieses Jahres brachte die Bf mit Schriftsatz vom 26.9.2006 beim Finanzamt den Antrag auf Behebung des rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides ua mit der Begründung ein, die Kosten für das Supervisionsseminar "Der Weg ins Licht" in Höhe von 1.400 € seien in dem Bescheid zu Unrecht nicht als beruflich veranlasst anerkannt worden. Im Rechtsmittelverfahren begründete sie ihr Begehren sinngemäß wie folgt: Derzeit sei sie als Lehrerin tätig. Durch die Absolvierung des Kurses "Weg ins Licht" werde ihr eine neue berufliche Tätigkeit ermöglicht. Die dafür getätigten Aufwendungen stellten daher steuerlich absetzbare Ausbildungs- und Umschulungskosten dar. Aus den vorgelegten Unterlagen gehe klar hervor, dass der Besuch des Kurses "Weg ins Licht" notwendige Voraussetzung für die Ausbildung zum "Alpha Chi Consultant" sei. In der Zwischenzeit habe sie die Ausbildung zum "Alpha Chi Consultant" erfolgreich abgeschlossen und führe auch bereits

Beratungen durch. Die Bezeichnung "Alpha Chi Consultant" sei rechtlich geschützt. Wie das Finanzamt zur Überzeugung des fehlenden notwendigen Kausalzusammenhangs gelangt sei, sei nicht nachvollziehbar. In der Senatsentscheidung vom 17.11.2008, RV/0465-F/07, bestätigte der UFS die Auffassung des Finanzamtes abschließend mit folgenden Ausführungen:

"Zusammenfassend bedeutet dies nach Überzeugung des Senates, dass im in dieser Berufungsentscheidung maßgeblichen Zeitpunkt der Kostenentstehung (Dezember 2005) die ernsthafte Absicht der Einkünfteerzielung als Alpha Chi Consultant fehlte, jedenfalls nicht konkret nach außen in Erscheinung getreten ist. Der Besuch des Kurses "Weg ins Licht" diente (im maßgeblichen Zeitpunkt der Kostenentstehung) überwiegend der Befriedigung privater Bedürfnisse, stand nach dem ursprünglichen, inzwischen relativierten Vorbringen der Bf in einer (sehr losen) Nahebeziehung zum Beruf als Lehrerin. Dies wiederum bedeutet, dass der Einkommensteuerbescheid vom 7.8.2006 nicht rechtswidrig im Sinne von § 299 Abs. 1 BAO ist. Deshalb war die Berufung als unbegründet abzuweisen."

Der Vollständigkeit halber, freilich unvorgreiflich der hier nicht zu treffenden Entscheidung über die Folgejahre wird diesbezüglich ausgeführt: Insgesamt hatten die Aktivitäten in den Jahren 2007 und 2008 ein Ausmaß, das im bescheidenen Rahmen blieb, zunächst die Tendenz in sich zu bergen schien, den bloß hobbymäßigen Rahmen zu sprengen, dann aber doch wieder auf ein äußerst niedriges Niveau absank, welches gegen eine solche Annahme spricht. Es kann (jedenfalls noch) nicht als erwiesen angesehen werden, dass die Tätigkeit als Alpha Chi Consultant bzw. als Beraterin in der Zukunft ernsthaft und nicht nur hobbymäßig, also in einer Intensität betrieben wird, die sich grundsätzlich für eine Einkunftsquelle eignet. Diesem Umstand dürfte hinsichtlich der dem Streitjahr folgenden Jahre durch vorläufige Abgabenfestsetzung im Sinne von RV/0044-S/08 vom 25.6.2008 Rechnung zu sein."

Das Finanzamt folgte der unverbindlichen Anregung des UFS und veranlagte die Bf vorläufig zur Einkommensteuer 2006 bis 2009.

Mit den nunmehr **angefochtenen Bescheiden vom 16.12.2011** veranlagte das Finanzamt die Bf endgültig zur Einkommensteuer 2006 bis 2010. Dabei versagte es den erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb als Alpha Chi Consultant mit folgender Begründung die Anerkennung:

Die Bf habe als Beraterin folgende Ergebnisse erwirtschaftet:

Jahr	Umsatz	Aufwand	Gewinn / Verlust
2006	0,00	10.847,16	-10.847,16
2007	1.170,00	9.524,00	-8.354,00
2008	420,00	37,50	382,50
2009	180,00	0,00	180,00

2010	720,00	423,29	296,71
Summe	2.490,00	20.831,95	-18.341,95

Die Tabelle zeige, dass die Aktivitäten als Beraterin insgesamt in bescheidenem Rahmen geblieben und zuletzt auf ein äußerst niedriges Niveau gefallen seien. Die Tätigkeit als Alpha Chi Consultant seien in einer derart geringen Intensität betrieben worden, dass vom Vorliegen einer Einkunftsquelle nicht gesprochen werden könne.

Die Bf erhab Berufung, die vom BFG gemäß § 323 Abs. 38 BAO als **Beschwerde** zu erledigen ist. In ihr brachte sie sinngemäß vor: Sie sei als Alpha Chi Consultant bzw als Beraterin tätig und habe die daraus erzielten Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb erklärt. Die Einordnung dieser Tätigkeit als Einkunftsquelle im Sinne von § 1 Abs. 1 LVO oder als Liebhaberei im Sinne von § 1 Abs. 2 Z 2 LVO habe anhand ihrer Art, ihres Umfangs und ihrer Intensität zu erfolgen. Das alleinige Abstellen des Finanzamtes auf die Entwicklung der Umsätze greife zu kurz und führe zu einem rechtswidrigen Ergebnis. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes sei aus folgenden Gründen von einer erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit auszugehen: Zum Ersten sei die Tätigkeit als Alpha Chi Consultant entsprechend der eingereichten Kursbeschreibung auf die professionelle Beratung und damit erwerbswirtschaftlich ausgerichtet. Zum Zweiten belege die zeitaufwändige und mit entsprechenden Kosten verbundene Ausbildung (2 Ausbildungsblöcke "Der Weg ins Licht", 3 Ausbildungsblöcke zum Alpha Chi Consultant und darauf aufbauend nochmals 3 Blöcke "Deborahs Starlight Essences") ein Erfolgsstreben, das die Leidenschaft einer hobbymäßigen Tätigkeit übersteige. Zum Dritten gehe der Umfang der Tätigkeit (Kundenstamm von 35 Personen, rd. 250 Beratungsgespräche in der Vergangenheit, 100 Arbeitsaufträge, mehrere Meditationsabende pro Monat) über eine hobbymäßig betriebene Tätigkeit hinaus. Zum Vierten seien die Werbemaßnahmen (mit Flyern beworbene Kurzseminare, Visitenkarten) Beleg dafür, dass keine hobbymäßige Tätigkeit vorliege. Auch wenn die Entwicklung der Einnahmen nicht zufriedenstellend sei, so belegten zum Fünften die erzielten Einnahmen (unter Bedachtnahme auf RV/0484-F/08, UFSjournal 2011, 12) doch, dass die Tätigkeit auf erwerbstypische Art ausgeübt werde. Alles in allem liege eine Tätigkeit mit Einkunftsquellenvermutung vor, weshalb jedenfalls die Anfangsverluste anzuerkennen seien.

Das Finanzamt legte mit **Vorlagebericht vom 16.3.2012** die Berufung der Rechtsmittelbehörde ohne vorausgehende Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vor.

Das BFG wandte sich per **E-Mail vom 24.2.2015** mit folgendem Vorhalt an die Bf:

"1.) Die erklärten Betriebsausgaben der Beschwerdeführerin (Bf) der Jahre 2006 und 2007 sind in Höhe von 10.847,16 und 9.524 Euro aktenkundig. In den Steuererklärungen der beiden Jahre wurden unter der Kennzahl 9230 9.444,68 € und 8.726 € an sonstigen Betriebsausgaben geltend gemacht. Vorgelegt wurden 4 Rechnungen über insgesamt

13.500 € (Starlight Center LTD vom 7.6.2006, D. Reiter vom 14.8.2006, Starlight Essences Ltd vom 5.2. und 26.4.2007).

Ich bitte in diesem Zusammenhang um Bekanntgabe der noch nicht nachgewiesenen Aufwendungen und Vorlage entsprechender Rechnungen (insbesondere über die größeren Posten).

2.) Die nachfolgende Übersicht der erklärten bzw veranlagten Jahre, die den Streitjahren folgen, sprechen nicht dafür, dass die Bf die Tätigkeit als Alpha Chi Consultant ernsthaft und nicht nur hobbymäßig betrieben hat:

	2011	2012	2013
E aus ns Arbeit im Hauptberuf (Lehrerin)	53.371,24	47.875,48	49.841,00
E aus Gewerbebetrieb	613,38	0,00	----
Einnahmen	1.110,00	1.680,00	----
Waren / übrige Betriebsausgabe	254,97	207,38	----
Gewinnfreibetrag	91,65	191,44	----

Ich lade Sie zur Stellungnahme ein.

3.) Die Bf stellte in einer Beilage zum Berufungsschriftsatz ihre "spirituelle Tätigkeit" dar und räumte dabei ein, noch Ende 2009 keinen festen Kundenstamm gehabt zu haben.

Ich ersuche um Übermittlung einer Kundenliste.

4.) Die Bf ist laut Akt in den vergangenen Jahren unter verschiedenen Namen (Bf1 Bf2 , Bf3 Bf4 , Bf5 D. Bf1 , Bf4 Bf1) und unter Verwendung unterschiedlicher Berufsbezeichnungen (Alpha Chi Consultant, DSE-Beraterin, Energetisches Feng Shui, Gauri Gata, Starlight-Essenzen, Dipl. Pädagogin, Bf4s 12 Kristalltempel) aufgetreten.

Ich ersuche Sie um Stellungnahme, inwiefern dies mit einem ernsthaften, zielstrebigen, nachhaltigen, entsprechend intensiven Bemühen vereinbar ist, Einkünfte als Alpha Chi Consultant zu erzielen. Weiters bitte ich um Bekanntgabe, was unter "DSE-Beratung" zu verstehen ist.

5.) In der Aufstellung ihrer Aktivitäten im Jahr 2007/2008 spricht die Bf von der persönlichen Belastung als Vollerwerbslehrerin und vom Umzug nach Ort b.

Ich ersuche um Darstellung der aktuellen haupt- und nebenberuflichen Situation und der Bekanntgabe des Wohnsitzes der Bf.

6.) Den Aufstellungen über die Aktivitäten der Bf in den Streitjahren, im Besonderen der Jahre 2009 und 2010 ist zu entnehmen, dass die Bf kostenlos gearbeitet hat. Darüber hinaus wurden von ihr offensichtlich angefallene "Betriebsausgaben" (zB Fahrtspesen) in der Einnahmen- Ausgabenrechnung nicht angesetzt.

Ich bitte um Stellungnahme zu folgender Schlussfolgerung: Wird der Gewinn nicht einmal richtig ermittelt, so spricht dies gegen das Vorliegen einer ernsthaften Gewinnerzielungsabsicht.

7.) *In der Berufungsentscheidung vom 23.4.2007, RV/1978-W/05, hat der UFS Aufwendungen für "Feng-Shui"-Seminare u. Fortbildungen (inkl. "Studienreisen") nicht als vorweggenommene Betriebsausgaben anerkannt. Der UFS bestätigte damit im Ergebnis vor allem im Hinblick auf das starke Missverhältnis der relativ hohen Aufwendungen zu den vernachlässigbar niedrigen Einnahmen folgende Rechtsauffassung des Finanzamtes:*

'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.

Ich lade Sie zur Stellungnahme ein.'

Mit E-Mail vom 13.3.2015 stellte der Vertreter der Bf die umgehende Vorhaltsbeantwortung in Aussicht. Vorweg äußerte er sich wie folgt:

"Zu Punkt 2:

Im Punkt 2 des Vorhalts schließen Sie auf Grund der geringen Einnahmen der Jahre 2011-2013, dass die Tätigkeit als Alpha Chi Consultant nicht ernsthaft, sondern hobbymäßig betrieben wird.

Diese Schlussfolgerung greift meines Erachtens zu kurz.

Es gibt Tätigkeiten, die eine sehr lange Vorlaufzeit benötigen, um erfolgreich betrieben werden zu können. Wenn nun eine derartige Tätigkeit während dieser Vorlaufzeit ausschließlich auf Basis der Einnahmen der Kategorie „hobbymäßig“ bzw. „ernsthaft“ zugeordnet werden würde, so wäre dies meines Erachtens keineswegs sachgerecht.

Auch der Umstand, dass die Ausbildung erst im Jahr 2013 abgeschlossen wurde, spricht dafür, dass die Einstufung der Tätigkeit als „ernsthaft betrieben“ oder „hobbymäßig“

betrieben“ allein auf Basis der Einnahmen der Jahre 2011-2013 nicht sachgerecht wäre, da sich diese Tätigkeit offenkundig in der Phase der Vorlaufzeit befindet.

Zu Punkt 4:

Im Punkt 4 des Vorhaltes scheinen Sie auf Grund der Namensänderungen und den unterschiedlichen Berufsbezeichnungen zu bezweifeln, dass die Tätigkeit ernsthaft, zielstrebig, nachhaltig und mit einem entsprechenden Bemühen vereinbar sei.

Ein „entsprechende Bemühen“ kann meines Erachtens einzig aus der nachweislich geleisteten Arbeit und keineswegs aus Namensänderungen abgeleitet werden (mit anderen Worten: wenn jemand „entsprechend bemüht“ arbeitet, so arbeitet er auch dann immer noch „entsprechend bemüht“, wenn er Namensänderungen oder Berufsbezeichnungen geändert hat).

Dasselbe gilt meines Erachtens für die Kategorien „ernsthaft“ und „nachhaltig“.

Zu Punkt 6:

Im Vorhalt halten Sie fest „Wird der Gewinn (Anmerkung: der Jahre 2009 und 2010) nicht einmal richtig ermittelt, so spricht dies gegen das Vorliegen einer ernsthaften Gewinnerzielungsabsicht.“

Ich gehe davon aus, dass die Beschwerdeführerin für sich in Anspruch nehmen kann, im wirtschaftlichen Sinn (und natürlich auch ganz allgemein) als „normal“ denkend betrachtet werden zu können. Als derartiger Mensch wird Sie vermutlich versuchen Einnahmen zu erzielen, um die entstandenen Kosten abzudecken.

Ich kann nicht nachvollziehen, dass (mögliche) Fehler bei der Gewinnermittlung darauf schließen lassen, dass diese „Gewinnerzielungsabsicht“ nicht besteht.

Im Übrigen denke ich, dass die Gewinne der Jahre 2009 und 2010 richtig ermittelt wurden.

Zu Punkt 8:

Bezüglich der mündlichen Verhandlung muss ich mich noch mit der Beschwerdeführerin besprechen.

Es bestehen unterschiedliche Standpunkte/Sichtweisen, die meines Erachtens besprochen werden sollten.

Statt einer mündlichen Verhandlung wäre vielleicht ein Erörterungstermin mit der Abgabenbehörde sinnvoller.“

In Beantwortung des Vorhaltes vom 24.2.2015 übermittelte der Vertreter der Bf deren nachfolgend wiedergegebene, nicht datierte Stellungnahme und die in ihr erwähnten Beilagen mit **E-Mail vom 16.3.2015**, mit der ergänzenden Bemerkung, seine Mandantin hätte gerne die Gelegenheit, den Sachverhalt persönlich zu schildern, wobei vorweg ein Erörterungstermin ausreichen sollte.

“ Ad 1. Ich nehme an, die größeren Posten betreffen die Essenzen, die ich erwerben musste, um damit arbeiten zu können. Die Rechnungen wurden alle angegeben.

Ad. 2. Ich habe seit 2007 bis jetzt unermüdlich für mich geworben, in vielen Gesprächen und Vorträgen immer wieder die verschiedenen Anwendungsgebiete, die ich anbiete, ob in Supervisionen, mit Hilfe von Feng Shui oder anderer Zugänge erklärt und 2011 über mehrere Monate eine Gruppe geleitet, die sich regelmäßig getroffen hat, trotz meiner vollberuflichen Tätigkeit als Lehrerin. Ich habe auch die Erfahrung gemacht, dass Inserate in meinem Fall nicht unbedingt zielführen sind. Die Menschen nehmen die Energie der Worte auf und fühlen sich angesprochen oder eben nicht. Auch Vorträge hielt ich viele, wie aus den Aufstellungen hervorgeht.

14.07.2007: Vortrag in Orta ;

12.10.2007: Vortrag in Orta ;

17.12.2007: Essenzenvortrag in meiner damaligen Yogagruppe;

07.11.2008: Vortrag in Ortc ;

15.11.2008: Vortrag in Ortd ;

28.11.2008: Vortrag Rössli in Ortbs ;

12.12.2008: Vortrag in Ort ;

06.02.2009: Vortrag in Ortbs (Altersheim);

19.02.2009: Vortrag in Orte ;

21.02.2009: Vortrag in Ortf ;

18.03.2009: Vortrag in Ortg ;

20.03.2009: Vortrag in Orta (Pfarrsaal St. GebOrtf);

29.04.2009: Vortrag in Ortg ;

21.08.2009: Vortrag in Orth (Heim)

Im Kollegium meiner Schule waren ebenfalls sehr aufgeschlossene Lehrer, die ich längere Zeit in den Jahren 2009 bis 2014 begleiten durfte. Alle haben sich verändert und die Schule gewechselt. Auf der Messe im April 2013, auf 2 Märkten im Dezember 2014, auf denen ich meine Badeöle vorstelle, bei Elterngesprächen, bei Konferenzen und vielen Vorträgen, konnte ich Klienten erreichen und meine Flyer mitgeben. Manche kamen zu Vorträgen oder zu einer Einzelarbeit in ruhiger, entspannter Atmosphäre kann man sich am besten auf die Energie einlassen und die erschaffe ich am besten zu Hause, daher halte ich nun alle Vorträge bei mir.

Ad. 3. Kundenliste (51 Personen) liegt bei! Daraus ist sehr wohl ersichtlich, dass ich bereits viele Menschen erreicht habe, die meine Tätigkeit auch zu schätzen wissen.

Ad. 4. Gerade die Namensänderung, die ich 2011 sogar amtlich durchführen ließ, lässt erkennen wie ernst es mir ist, mit allem nach außen zu gehen und mich zu zeigen.

Das ist sehr wohl zielstrebig, vor allem nachhaltig. Man ändert nicht einfach so seinen Namen! 2010 erhielt ich den "neuen Namen" Bf4 und habe mich im Mai 2011 behördlich umschreiben lassen. Zwei Monate später, am 22. Juli 2011 habe ich meinen Mann Hrn. x in Ort geheiratet und trage nun den Namen Bf4 Bf2 Bf3 .

Ich wohne seit November 2009 in Ort .

Im Mai 2014 mussten wir umziehen, weil mein Vermieter Eigenbedarf angemeldet hat. Wir haben nun in der Str 5 in Pzl Ort ein neues Zuhause gefunden.

Bf2 Bf1 war mein Name als ich noch mit Hrn. Y verheiratet war.

Bf5 war mein Seelename von 2005 bis 2010. 2010 hat sich gezeigt, dass durch meine spirituelle Entwicklung ein anderer Klang meiner Seele erkennbar wurde. Seelennamen entsprechen dem Klang der Seele des betreffenden Wesens und machen Sie erkennbar. Gleichzeitig dazu gibt es die Namensbedeutung, die sehr aussagekräftig ist. Wie kann ich den Menschen von ihrer Einzigartigkeit und ihren Potenzialen erzählen, wenn ich nicht mit meinem Beispiel vorangehe?

DSE ist die Abkürzung für **Deborahs Spiritual Essensen**. Dies ist ein registrierter Name für die von Deborah Reiter hergestellten Essenzen, zu denen sie auch die entsprechende Ausbildung gibt und die ich in den Jahren 2006/07 absolviert habe.

Die verschiedenen Bezeichnungen ergeben sich aus den verschiedenen Tätigkeitsbereichen. Um mit den Essenzen arbeiten zu können, bedarf es der Öffnung des 8. Chakras, das in der Ausbildung zum Alpha Chi geöffnet wird. Dies ist der Zugang zur Beraterebene und zum Feng Shui.

Ich bin Volksschullehrerin, das bedeutet Dipl. Päd., wodurch mir der Umgang mit Kindern natürlich leichter fällt. Bf4s Kristalltempel sind in Rückführungen erhaltene Zugänge zu meinen Kristalltempeln. 2013 habe ich den ersten Probelauf zu diesen Ebenen gegeben.

Gauri Gatha habe ich in Münster erlernt und damit auch eine Gruppe in Ort geleitet, die sich beinahe wöchentlich traf.

Da alle Tätigkeiten ohne die Alpha Chi Ausbildung gar nicht ausgeführt werden könnten, sind alle Einkünfte aus meiner Arbeit dem Alpha Chi Consultant gutzuschreiben und zuzuordnen.

Ad.5. Mein derzeitiger Wohnsitz, siehe oben ist nun schon **seit 5 Jahren Ort**.

Ich hatte eine Stundenreduktion meiner hauptberuflichen Tätigkeit als Lehrerin in der Volksschule geplant. Da ich aber von den Einnahmen aus meiner Tätigkeit als Alpha Chi Berater derzeit noch nicht leben kann, bin ich gezwungen einer "sicherer" Arbeit nachzugehen.

Im April 2013 meldete ich das Hilfestellergewerbe bei der WKO in Land an und informierte auch meinen Arbeitgeber, die Lander Landesregierung, über meine nebenberufliche Tätigkeit. Auch daraus wird ersichtlich, dass ich darauf ausgerichtet bin, meine Tätigkeit in einen gesetzlich abgesicherten Rahmen zu stellen und auch hier meine Beiträge entrichte, obwohl meine Einkünfte noch niedrig sind.

Ad.6. Kostenlos sind jeweils nur die Herzensmeditationen um 18:00 und Vorträge.

Mir ist unklar auf welche Fahrspesen Sie Bezug nehmen. Ich war im Februar 2010 in Oberösterreich bei meinem Vater und habe ein Essenzen Kurzseminar bei meiner langjährigen Freundin gegeben. Ich war also sowieso vor Ort. Das Seminar hat sich

kurzfristig ergeben. 2008/09 habe ich viele kostenlose Vorträge in der Umgebung gehalten. Alle anderen Tätigkeiten finden in einem eigens dafür eingerichteten Raum in meiner Wohnung statt.

Ad. 7. Ich war nie in Irland. Ich nehme an, dass es sich hier um eine allgemeine Betrachtungsweise der Liebhaberei- Verordnung handelt, die sich auf einen bestimmten Fall bezieht.

Meine Reisen nach Bonn, England und Frankreich habe ich ausschließlich zu Ausbildungszwecken, sowie Seminarteilnahmen unternommen. Feng Shui ist nur ein kleiner Bereich meiner Tätigkeit und kommt auch auf Körperebene durch das Körper Feng Shui zum Einsatz. Mein Arbeitsspektrum ist aber viel umfangreicher. Ich arbeite auf Körperebene, Chakrenebene und auch in der Aura der feinstofflichen Ebene. Ebenso kann ich mittlerweile Rückführungen anbieten.

Außerdem stelle ich Themen aller Art auf und löse sie am Ursprung und zwar so wie es der Seele im Moment entspricht.

Aufwendungen von 2006- 2013:

2006: € 6000,- für die Alpha Chi Ausbildung

2006- 2007: € 7500,- für die Starlicht Essenzen Ausbildung

plus 2 Mal alle 124 Essenzen, als Arbeits- und Auswahlset: ca. € 3000,-

Im Juli 2010 Gauri Gatha Ausbildung in Münster bei Cheruba Margarete Schäfers: Zu der Zeit war ich bei meinem jetzigen Ehemann in Osnabrück, daher habe ich diese Ausbildung mir Fahrtkosten nicht angegeben. Kosten ca. € 2856,-

Ich habe in den Jahren 2012/13 die 2 jährige Ausbildung zum Spirituellen Lehrer gemacht, um meine Spirituelle Tätigkeit noch auszuweiten, da ich erkennen musste, dass ich als Alpha Chi Consultant Menschen noch nicht voll und ganz in ihr Potential führen kann. Als Spirituelle Lehrerin kann ich nun auch den Weg ins Licht geben, kleinere Seminare abholen und Rückführungen anbieten, um nur ein paar Beispiele zu nennen.

Kosten: 12.000,- in 2 Jahren.

Das sind in Summe über € 30.000,-. Wer bitte nimmt diese Kosten aus Liebhaberei in Kauf, wenn er nicht davon überzeugt ist, dass sich diese Ausgaben auch wieder amortisieren?

"Der Weg ins Licht", ist ein 6 tätiges Intensivseminar, welches ich nach der noch ausstehenden Supervision ab 4 Teilnehmern selbst halte. Die Kosten pro Person betragen € 1.800,-.

Daraus wird ersichtlich, dass ich mich darauf ausrichte, die Einnahmen aus meiner spirituellen Tätigkeit in den nächsten 2-3 Jahren drastisch zu erhöhen. Ich habe schon Interessenten, aber leider noch keine definitiven Anmeldungen.

Unsere Homepage internet ist sehr aktuell und ich inseriere auch auf diversen Plattformen um meinen Bekanntheitsgrad zu erhöhen.

Letztes Jahr habe ich auch immer wieder spontan Vorträge zum Weg ins Licht gehalten.

Das Seminar war im Juli geplant, fand aber wegen fehlender Teilnehmer nicht statt.

Ich habe diese Aufwendungen zum Spirituellen Lehrer 2012 nicht angegeben, da ich Angst hatte bei einem negativen Bescheid eine zu große Summe zurückzahlen zu müssen.

Und trotzdem war ich aktiv und innovativ in der Zeit!

Ich habe im April 2013 mit meiner Tochter und meinem Mann an der ESONatura Messe in Lauterach teilgenommen. Als ich am Samstag vom Lehrerseminar zurückkam, fuhr ich an diesem Tag noch zur Messe, war dann auch den ganzen Sonntag dort anwesend und habe "Feng Shui" und das "Weg ins Licht- Seminar" beworben.

Viele meiner Kollegen berichten von einer 10 jährigen Entwicklungsphase, bis ihr "Geschäft"

wirklich ins Laufen kam. Es ist normal, das man zuerst investieren und sich weiter entwickeln muss, bis man mit etwas Neuern Fuß fassen kann.

Ad.8. Ich hoffe, ich konnte mit meinen Ausführungen alle Ungereimtheiten aus dem Weg räumen.

Ich würde mich über einen Erörterungstermin in Ihrem Beisein freuen."

Mit **E-Mail vom 17.3.2015** teilt der das Vorverfahren führende Richter dem Vertreter der Bf folgendes mit:

"Die Durchführung eines Erörterungstermins und die Abhaltung einer Senatsverhandlung erachte ich nicht für arbeitsökonomisch. (Wann sich die nächste Möglichkeit bietet, den Fall in einem Verhandlungsprogramm für einen Senat unterzubringen, kann ich heute noch nicht sagen. Sie werden natürlich rechtzeitig informiert.)

Ich hätte mir gern ein Bild von der Tätigkeit Ihrer Klientin durch Einvernahme (Anhörung, Telefonat) von Kunden gemacht. Dazu eignen sich die Daten der Kundenliste nicht."

Auf Rückfrage des Vertreters, ob die Bf betreffend eine mögliche Anhörung von Kunden deren Telefonnummern bekannt geben soll, bat der Richter um Bekanntgabe der Kontaktdaten von 3 namentlich genannten Kunden aus der "Klientenliste 2006 – 2015" mit insgesamt 51 Klienten, mit denen die Bf nach eigenen Angaben ein bis mehrmals gearbeitet hat.

Mit **E-Mail vom 19.3.2015** teilte die Bf über ihren steuerlichen Vertreter unter Hinweis auf den nachfolgend wörtlich wiedergegebenen, Lehrinhalte und Ziel der Ausbildung betreffenden Anhang mit, aus ihm werde klar, dass daran nur Personen teilnehmen, die in beratender Funktion tätig werden:

"Ausbildungsschwerpunkte sind für Alpha Chi Berater

Spirituelle Beratung

Sie befähigt den Alpha-Chi-Berater Menschen professionell auf ihrem Lebensweg zu begleiten. Die spirituelle Beratung löst Menschen aus Anhaftungen, Projektionen und Wunschvorstellungen und führt sie ergebnisorientiert und ausgerichtet direkt zum Ziel und zu einer übergeordneten Erkenntnis.

Energetisches Feng Shui

Die Teilnehmer lernen Energien in Gebäuden und in Landschaften zu erkennen und mit Hilfe energetisch-aktiver Zeichen diese Energien direkt zu verändern. Altlasten werden abgeleitet und transformiert, gesundheitsbeeinträchtigende Faktoren abgeschirmt. Das Chi – die Lebensenergie – angezogen und entsprechend der Benutzer erhöht. Alte Kraftplätze werden geheilt, neue Kraftplätze angelegt und große Landschaftsgebiete harmonisiert. Klientenorientiertes Arbeiten wird zusätzlich durch Körper Feng Shui unterstützt. Mit dem Körper Feng Shui ist es möglich Altlasten abzulösen und das körpereigene Chi aufzufüllen.

Sterbegleitung

Gebundene Seelen werden gemäß ihrer Entwicklung ins Licht geführt.

Kontaktebenen mit dem Mineralreich, dem Pflanzenreich, dem Tierreich und der geistigen Welt (Engel, Devas, Geistführer...) werden initiiert und praktisch angewendet.

Die Alpha Chi Berater Ausbildung ist eine praxisorientierte Ausbildung in der alles Gelernte direkt erfahren wird und damit bereits vom ersten Schritt an auch berufsbegleitend eingesetzt werden kann.

Da die Zugangsebenen des 8. Chakras von Beginn an zur Verfügung stehen, ist der Weg für eine erfolgreiche Umsetzung von Anfang an frei. Die Abschlussprüfung am Ende der Ausbildung berechtigt den Teilnehmer den geschützten Namen „Alpha Chi Consultant“ zu tragen.

Ziel

Wir leben in einer Epoche, in der die Erde und wir dramatische Umbrüche erleben. Wir erfahren den Beginn einer neuen Schöpfungsperiode, deren Veränderungen alles bisher Erfahrene übersteigt. Das Neue macht Angst – bietet aber auch die Chance, unsere erwachende Wirklichkeit mit Sinn und Inhalt auszustatten.

Wir treten in den Dienst der Schöpfung und des Schöpfers und erleben die Fülle unserer Möglichkeiten, den Menschen in unserer Umgebung und der Welt begleitend durch die Transformation zur Seite zu stehen.“

Mit E-Mail vom 24.3.2015 gab die Bf folgende Daten bekannt:

“ Z1

Z2 Z3 lebt derzeit in Kairo: Habe mit ihm Kontakt über Facebook aufgenommen, aber noch keine Antwort erhalten. Daher habe ich von ihm noch keine aktuelle Telefonnummer.“

Mit **Schreiben vom 9.4.2015** ersuchte das Gericht die beiden erstgenannten Kunden unter Hinweis auf § 173 Abs. 1 BAO um wahrheitsgemäße und vollständige Beantwortung einiger Fragen.

Die beiden erstgenannten Zeuginnen teilten mit **Schreiben vom 30.4.2014** bzw mit am 5.5.2015 eingelangtem undatierten Schreiben nach Wiedergabe der ihnen gestellten Fragen folgendes mit:

"Wie sind Sie in Kontakt mit Fr. Bf3 gekommen?

G.G. Ich habe mit Frau Bf3 zusammen einige Jahre an derselben Schule gearbeitet. (Schule). Ich war damals als Sprachheillehrerin und spezifische Lernförderlehrerin an der Schule tätig. Da mir 4 Schulen dann zu viel wurden, habe ich 2 Volksschulen abgegeben.

S.F . Ich habe, wie auch Frau Bf3, bis zum Sommer 2014 an der Schule2 unterrichtet. In einer Mittagspause sind wir unter anderem auf ihre Tätigkeit neben der Schule ins Gespräch gekommen.

Welche beratenden Leistungen der Beschwerdeführerin haben sie in Anspruch genommen? G.G. Ich habe bei ihr 2 Mal Behandlungen mit Starlightessenzen machen lassen und des weiteren habe ich Aufstellungen (im Sinne von Familienaufstellungen) bezüglich Beruf oder anderer familiärer Familiensituationen in Anspruch genommen.

S.F. Nachdem Frau Bf3 mir anbot, einmal bei mir vorbeizukommen, nahm ich das Angebot an. Sie kam zu einem vereinbarten Termin zu mir nach Hause. In welchem Jahr dieser Besuch stattfand, kann ich nicht mehr mit absoluter Sicherheit sagen.

Welchen Inhalt hatten die erbrachten Leistungen?

G.G. Die Behandlung mit Starlightessenzen ist eine therapeutische Arbeit an einer liegenden Person. Die Arbeit mit den Essenzen ist vielleicht vergleichbar mit einer Aromatherapie, wie ich sie sonst auch schon erlebt habe, nur ohne Massage – es war für mich etwas unheimlich Schönes und anschließend absolut spürbar im Alltag. Es ist ein spürbares Wohlfühlgefühl im Nachhinein. Bei den Aufstellungen haben wir mit kleinen bunten Matten gearbeitet. Ich kenne es bei verschiedenen Therapeuten und mit verschiedensten Materialien wie Kissen, Holzfiguren, realen Figuren.... Es ist einfach eine Art von Familienaufstellung für mich.

S.F. Frau Bf4 Bf3 begutachtete ein Zimmer in meinem Haus, das ich ihr zeigte. Sie zündete eine Kerze an und bat mich, sie nun alleine zu lassen. Diese Bitte erfüllte ich Frau Bf3 und ließ sie dann für einige Zeit in diesem Zimmer alleine. [...]

Wie wurden die Leistungen abgerechnet?

G.G. Ich habe immer bar bezahlt.

S.F. Auf meine Frage, was diese Leistung kosten würde, wollte Frau Bf3 70 Euro als Bezahlung. Diesen Betrag übergab ich sodann Frau Bf3 bar. Soweit ich mich erinnere, bekam ich auch keine Rechnung oder Bestätigung für diese Bezahlung.

Welche Wahrnehmungen haben Sie im Hinblick auf Art, Umfang und Intensität der erbrachten Leistungen ?

G.G. Die Behandlungen sind absolut professionell abgelaufen. Je nach Thema war es mehr oder weniger intensiv, aber immer so, dass ich mich gut aufgehoben gefühlt habe. Die Behandlung mit den Starlightessenzen sind für mich sensationell – jedes Mal ein absolutes Wohlfühlgefühl nach der Behandlung und aus meiner Sicht unheimlich aufwendig für Frau Bf3 in der Vorbereitung.

S.F. Frau Bf3 erkundigte sich noch ein zwei Mal bei mir in der Schulpause, ob sich etwas in unserem besagten Zimmer geändert habe. Die Beratung beschränkte sich auf das Nachfragen der momentanen Situation. Somit war die Leistung von Bf4 Bf3 für mich erledigt. Ich nahm auch keine weiteren Leistungen mehr in Anspruch.

Wurden die Leistungen in einem professionellen oder einem der privaten Lebensführung zuzuordnenden Rahmen erbracht?

G.G . Frau Bf3 hat eigens für ihre Arbeit einen eigenen Raum, in dem sie arbeitet. Für mich ist aus meiner Sicht absolute Professionalität spürbar und vor allem ganz viel Herzblut. Ich habe mich jedenfalls jedes Mal absolut aufgehoben gefühlt. Ich wünsche Ihr weiterhin so viel Freude bei Ihrer Arbeit."

S.F. Nach meiner Wahrnehmung war die Kontaktaufnahme anfänglich eher privater Art. Als ich nach den Kosten fragte, wurde mir erst klar, dass Frau Bf3 diese Leistung professionell durchführen wollte. Mit der Barzahlung war das für mich dann auch erledigt.

Auf Nachfrage des Gerichtes gab die Zeugin G.G. mit **E-Mail vom 4.5.2015** ergänzend bekannt:

"Für das Familienstellen habe ich 120 Euro bezahlt. Wir waren über 2 Stunden an meinem schulischen Thema dran. Es ist für mich insofern auch ein Schulcoaching.

In den vergangenen Jahren haben wir auch immer wieder in kleineren Gruppen verschiedene Themen (Beruf, Familie ...) gestellt.

Für die Starlightbehandlung habe ich 120 Euro bezahlt. Es dauerte an die 1,5 Stunden und die "aufwendige Vorbereitung" von Seiten von Frau Bf3 schätzt ich ebenfalls auf eine Stunde. Da sie über 130 (oder gar 150) Essesenzen in Verwendung hat, um zu testen, welche jeweils für die zu behandelnde Person schlussendlich passt. Sie bereitet es im Vorfeld immer liebevoll her. Jedenfalls spürt man die Sorgfalt und die Liebe zu dieser Arbeit."

Am 11.6.2015 wurde antragsgemäß die **mündliche Verhandlung** vor dem gesamten Senat durchgeführt. Die darüber verfasste Niederschrift ist in Kopie dieser Entscheidung angeschlossen.

Der Senat hat erwogen:

In rechtlicher Hinsicht beruft sich der Senat auf die nachfolgend auszugsweise wiedergegebenen Berufungsentscheidungen und die in ihnen vertretenen Rechtsmeinungen:

UFS 17.6.2008, RV/0697-I/07:

"Aus der positiven Umschreibung der Einkünfte als Gewinn bzw. als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in § 2 Abs. 4 EStG ist abzuleiten, dass nur jene Einkunftsquellen einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen sind, die auf Dauer gesehen zu einem Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss führen. Andernfalls ist Liebhaberei gegeben. Die damit verbundenen Verluste sind steuerlich weder ausgleichs- noch vortragsfähig. Allfällige "Zufallsgewinne" werden nicht besteuert (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei2, Seite 15).

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung (BGBl 1993/33) liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und die nicht unter Absatz 2 der Verordnung fällt. Voraussetzung ist, dass die Gewinnerzielungsabsicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 L-VO) nachvollziehbar ist.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei gemäß § 2 Abs. 4 LVO dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem "absehbaren" Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Die Anerkennung als Einkunftsquelle kann somit nur dann erfolgen, wenn trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist. Die Tätigkeit muss also objektiv ertragsfähig sein, was der Steuerpflichtige nachzuweisen oder glaubhaft zu machen hat (vgl. Doralt, EStG8, § 2 (LVO) Tz 453).

Vorweg ist daher zunächst die Frage zu klären, ob die Tätigkeit der Bw als Avatar -Trainerin (Master) unter § 1 Abs. 1 oder § 1 Abs. 2 Z 2 LVO fällt. Diese Zuordnung ist insbesondere deshalb von Bedeutung, weil je nach Zuordnung für die Liebhabereibeurteilung unterschiedlichen Maßstab heranzuziehen sind und Anlaufverluste nur bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO steuerlich zu berücksichtigen sind.

Ob eine Tätigkeit erwerbswirtschaftlich ist oder typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, ist im Einzelfall anhand ihrer Art und

des Umfanges zu beurteilen. Unter § 1 Abs. 1 LVO fallen daher insbesondere solche Tätigkeiten, die dem äußereren Erscheinungsbild eines typischen Gewerbebetriebes, aber auch anderen betrieblichen Tätigkeiten (zB freiberuflich Tätigkeiten) entsprechen (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei2, Rz 158, 156). Bei der Beurteilung, ob eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 Z 2 LVO auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen ist, ist nicht auf die konkrete Neigung des Abgabepflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes (arg. typischerweise) einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (VwGH 30.7.2002, 96/14/0116; 22.3.2006, 2001/13/0290)."

UFS 23.4.2007, RV/1978-W/05

"In typisierender Betrachtungsweise handelt es sich bei der Erlernung von "Feng-Shui"-Kenntnissen (wie auch bei anderen vergleichbaren Philosophie- bzw. Denkmodellen etc.) um eine Tätigung, "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 Tätigkeiten 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 Tätigung gem. den einschlägigen Bestimmungen der Liebhaberei-Verordnung um eine steuerlich unbeachtliche Liebhabereitätigung handelt, wäre es an Ihnen gelegen, diese Vermutung anhand konkret nachvollziehbarer objektiver Umstände, insbesondere im Hinblick auf die Erzielung konkreter steuerpflichtiger Einkünfte, zu widerlegen."

Vor dem oben dargelegten rechtlichen Hintergrund ist in sachverhaltsmäßige Hinsicht von besonderer Bedeutung:

Die Branche, von der die Bf in den Streitjahren einerseits Produkte im weitesten Sinn (Kurse und Essenzen) bezog und in der bzw für die sie andererseits nebenberuflich tätig wurde, wird mit Esoterik bezeichnet. Esoterik ist in der ursprünglichen Bedeutung des Begriffs eine philosophische Lehre, die nur für einen begrenzten „inneren“ Personenkreis zugänglich ist. Andere traditionelle Wortbedeutungen beziehen sich auf einen inneren, spirituellen Erkenntnisweg, etwa synonym mit Mystik, oder auf ein „höheres“, „absolutes“ und althergebrachtes Wissen. Im heutigen populären und wissenschaftlichen Sprachgebrauch hat sich keine allgemein anerkannte Definition etabliert. In der Umgangssprache hat „esoterisch“ häufig die Bedeutung von „irrational“ oder „versponnen“. Die Religionswissenschaft und die Geschichtswissenschaft verwenden den Begriff ohne Wertung zur Bezeichnung diverser religiöser und kultureller

Strömungen, insbesondere in der Neuzeit und im westlichen Kulturraum. Heute wird „Esoterik“ weithin als Bezeichnung für „Geheimlehren“ verstanden, wobei es sich de facto allerdings zumeist um allgemein zugängliche „offene Geheimnisse“ handelt, die sich einer entsprechenden Erkenntnisbemühung erschließen. Nach einer anderen, ebenfalls sehr geläufigen Bedeutung bezieht sich das Wort auf eine *höhere* Stufe der Erkenntnis, auf „wesentliches“, „eigentliches“ oder „absolutes“ Wissen und auf die sehr vielfältigen Wege, welche zu diesem führen sollen (wikipedia.org).

Die Esoterik-Branche verspricht (auf der emotionalen Ebene, grob verallgemeinernd), die weit verbreitete Sehnsucht nach spiritueller Heilung und Lebenshilfe zu stillen. In ihr wird allein in Deutschland ein geschätzter Jahresumsatz von 25 Milliarden € erzielt. Bezogen auf die hier strittigen steuerlichen Fragen lässt sich die Branche – unter Bedachtnahme auf die allgemeinen Lebenserfahrungen und die Berichterstattung in renommierten Medien (Der Standard, 27.1.2014 und 29.4.2015; Profil, 13.3.2015; Die Presse, 26.6.2007, 20.5.2007, 7.10.2010; Der Spiegel, 23.7.2012 und 7.5.2013; www.br.de) - wie folgt charakterisieren: **Mit** Esoterik kann man zweifelsfrei gute Geschäfte machen bzw steuerlich relevante Einkünfte erzielen. **Für** Esoterik im weitesten Sinn (Beratung, Coaching, Öle, Salze, Essenzen, Bücher, Kurse, Buddha-Statuen, Engels-Figürchen, Heilsteine,) wird von Menschen, die persönliche Heilung, Liebe, Glück, Wohlbefinden und/oder Erfüllung suchen, viel Geld ausgegeben. Die Bewertung der auf dem Markt angebotenen Produkte ist meist subjektiv gefärbt und breit gefächert. Die hier zu treffende steuerrechtliche Entscheidung hat sich freilich jeder Wertung zu enthalten. Hierin stimmt der Senat der Auffassung des steuerlichen Vertreters der Bf uneingeschränkt zu.

Als Ziel und Zweck des Besuchs von Kursen und Seminaren wird im Allgemeinen und auch im Speziellen, also bezogen auf den Streitfall, vorrangig die persönliche Nutzung, das sinnstiftende Suchen nach dem eigenen spirituellen Weg und hinzutretend die Erlangung der Befähigung, das Erlernte beratend, heilend weiterzugeben, beworben und angepriesen, wobei letzterem zweierlei Bedeutung zukommt. Zum einen sollen vordergründig neue Perspektiven eröffnet werden, zum andern kann dem gezielten Hinweis vor allem eine absatzfördernde Absicht und Wirkung nicht abgesprochen werden. Charakteristisch für die von der Bf besuchten Kurse ist der modulartige Aufbau, wobei das Erreichen einer Stufe Voraussetzung und Anreiz für weitere Schritte darstellt.

Die nachfolgenden Zitate verdeutlichen, dass der von der Bf vor allem in den Streitjahren, aber auch noch danach beschrittene Ausbildungsweg insoweit untypisch ist, als es keineswegs allein oder auch nur primär um eine solide berufliche Ausbildung geht bzw ging, die vorrangig das Ziel hat, die Befähigung zu einem typischen Erwerbsberuf zu erlangen, am Markt nachgefragte entgeltliche Leistungen zu erbringen, einen Beitrag zur Lebenshaltung zu erwirtschaften. Vielmehr erhellen die Zitate, dass die Ausbildungskurse jedenfalls auch, wenn nicht sogar vorrangig einen rein persönlichen Nutzen bezweckten: *„Die Alpha Chi Consultants werden in der heiligen Tradition des Agni ausgebildet. Zugelassen werden Absolventen des »Weg ins Licht«-Seminars, bei denen sich zum*

Abschluss deutlich gezeigt hat, dass dies zu ihrer spirituellen Entwicklung gehört. Zugangsebene ist das 8. Chakra, die Ebene der Gesetzmäßigkeit, über die die Berater lösungsorientierte Informationen abholen, Wissen erfragen, Energieverläufe erkennen und diese entsprechend verändern können. [.....] Die Alpha Chi Consultant Ausbildung ist eine praxisorientierte Ausbildung, in der alles Gelernte direkt erfahren wird **und** damit bereits vom ersten Schritt an **auch** berufsbegleitend eingesetzt werden kann." (www.alpha-chi-consultants.de) "Starlight Essenzen Therapie: Ein neuer Weg zu Bewusstwerdung, Erkenntnis des eigenen Seins, Entfaltung der **eigenen** Qualitäten und Potenziale. Die Starlight Essenzen wurden im Jahr 2002 in Verbindung mit den Sternenlichtwelten, die über Stonehenge zur Erde einströmen, als neues Energie-Essenzensystem zur Erde gebracht. In ihrer Wirkung sind sie einzigartig, da sie mit dem klarem Licht einen Einblick gewähren in das gesamte Wesen, in den **eigenen** Entwicklungsweg und alle verborgenen Ecken und Bereiche beleuchten, so dass es leicht wird, voller Freude den **eigenen** Lebensfluss anzuregen und ihm zu folgen. Sie sind unterteilt in drei verschiedene Gruppen. Die ersten 31 Starlight Essenzen bringen Unterstützung für alle Themen, die das Menschsein mit sich bringt. Sie gewähren Einblicke in **den Menschen** und seine verschiedenen Energiekörper, um so die Resonanzen zu den Themen aufzuzeigen, und durch die Energiebehandlung mit den Essenzen eine direkte Veränderung bewirken zu können. [.....] Mit der dritten Gruppe - den Essenzen der göttlichen Qualitäten und der 10 weißen Göttinnen - findet sich hier das reine goldene Licht der Himmel. Diese Essenzen bringen neue Heilebenen **und** Bewusstwerdung des **eigenen** göttlichen Lichtes mit sich. Sie machen den Himmel auf Erden erfahrbar **und** helfen den Menschen dabei, sich an die **eigene** Göttlichkeit zu erinnern und wieder daran anzuschließen, um so innewohnende Qualitäten zu verstärken oder Geschenke des Himmels zur Erde zu bringen. [.....] Der dritte Teil umfasst die 21 Essenzen der göttlichen Qualitäten und die 10 Essenzen der weißen Göttinnen. Diese Essenzen unterstützen in besonderem Maße das Licht, das durch die goldenen Wellen zur Erde kommt, um das goldene Zeitalter mit vorzubereiten und zu manifestieren. Sie bringen ganz neue Heilungsebenen und Methoden mit sich, so dass es für die Menschen leichter wird, ihre **eigene** Göttlichkeit erfahren und leben zu können. Die Teilnehmer erhalten in diesem Teil die Zugänge in die göttliche Wahrnehmung, um so das göttliche Licht in seinen verschiedensten Ausdrucksformen und Qualitäten erfassen **und** bewusst einsetzen zu können. Level 3 beinhaltet das Anlegen von Kraftplätzen, das Aufladen von Räumen und von Kristallen und das Erstellen von Heilungsmandalas." (www.starlight-essences.com) "Wie können wir dann verhindern, immer wieder in gleiche Muster, Strukturen zu verfallen? Wir lösen sie auf. Gauri Gatha löst Beziehungsstrukturen, Bindungen, Verhaltensmuster dort, wo sie entstanden sind. Sie werden erklärt, ihr Ursprung wird aufgezeigt und der Weg benannt und gemeinsam beschritten, um zur Lösung der Konflikte zu kommen. Dies führt dazu, daß wir freier, ungezwungener mit anderen Menschen oder Situationen in unserem Leben umgehen können. Unerklärliche Abneigungen und Widerstände werden so gelöst und Frieden und Harmonie bestimmen unsere Beziehungen zu anderen **und zu uns selbst**" (<http://gauri-gatha.com/>) Die GAURI Gatha Ausbildung ist eine Bereicherung für jeden Alpha Chi

Consultant. Auch Klienten, die nur wenig Erfahrung mit Energiearbeit mitbringen, können sich auf diese Form der Beratung leicht einlassen, weil durch das Stellen ein äußerer Bezugsrahmen gegeben ist" (<http://www.gauri-gatha.de>).

Auch die nachfolgend wiedergegebenen Aussagen der Bf belegen, dass vor allem die von ihr besuchten Kurse, aber auch ihre auf den Kursen aufbauende, beratende Tätigkeit jedenfalls auch auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, womit auch der Standpunkt ihres steuerlichen Vertreters widerlegt ist, dass es sich bei der beratenden Tätigkeit der Bf um eine erwerbstypische Tätigkeit - im Grundsätzlichen vergleichbar mit der steuerlichen Beratung - handle: " *Um diese Tätigkeit ausüben zu können, muss man sehr sensibel sein. Ich muss täglich meditieren. Ich muss selbst für meine innere Reinheit sorgen, um reinigend beraten zu können. Die Übung, das Trennen von Strömen, die Aufhebung von Blockaden, die Ausbildung, so wie es geschildert wurde bzw. verlesen wurde, all das ist Voraussetzung dafür, um beratend tätig zu sein.*" "*Im Jahr 2010 merkte ich, dass mein Name nicht mehr meiner Energieordnung entsprochen hat und ich habe mich weiter entwickelt, ihn hinter mir gelassen. Nun heiße ich Bf4. Dieser Name entspricht meinem Seelenklang .*"

Thematisch kennzeichnend für die von der Bf ausgeübte Beratung ist, dass sie in einem sehr privaten, geradezu intimen, höchst persönlichen Bereich stattfand, in methodischer Hinsicht weit vorgelagert zu psychologischer und psychotherapeutischer Beratung, in thematischer Hinsicht eng verwandt zu Lebensberatung, wie sie alltäglich unter guten Freunden, Verwandten und Kolleginnen erfolgt. Der Vertreter der Bf brachte dies in der mündlichen Verhandlung mit folgenden Worten zum Ausdruck: " *Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin zeichnet sich dadurch aus, dass sie auf einem höchst persönlichen Bereich erbracht wird. Dies wird durch den Umstand dokumentiert, dass eine Zeugin keine Details über den Inhalt der Beratung bekannt geben wollte.*" Die von der Bf und ihrem Ehemann betriebene WEB-Site führt in diesem Zusammenhang aus: " *Über den Zugang zu den Kristalltempeln und den Hüterwesen bekommt jeder Teilnehmer seine eigenen Zugänge zu Lichtwerkzeugen und Kristallebenen, die in die heutige Zeit passen. Es ist eine sehr kraftvolle und intensive Heilarbeit. Tiefgreifend nicht nur für den physischen Körper sondern darüber hinaus auf Seelenebene, um das göttliche Bewusstsein im Menschsein zu verankern. Voraussetzung um auf diesen Ebenen zu arbeiten ist der Weg ins Licht und die ACC Ausbildung, in der das 8. Chakra (der Zugang zur Gesetzmäßigkeit geöffnet wird.*" (internet)

Mit E-Mail vom 19.3.2015 übermittelte die Bf mit Hinweis auf ihre zuletzt angeführte Homepage eine nicht datierte Beilage mit der Überschrift "Ausbildungsschwerpunkte sind für Alpha Chi Berater". Selbst diese einseitige Darstellung macht deutlich, dass der berufsbegleitende Einsatz nur **ein** Aspekt der Seminare ist.

Damit aber ist offensichtlich, dass die von der Bf in den Streitjahren getätigten Aufwendungen jedenfalls auch ihren höchstpersönlichen Lebensweg betrafen, ihre eigene "spirituelle Entwicklung" und "die Bewusstwerdung des eigenen göttlichen Lichts"

bezweckten und damit jedenfalls **auch** im steuerlichen Sinn ihrer privaten Lebensführung dienten.

In rechtlicher Hinsicht bedeutet dies: In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit *notwendig* erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen Veranlassung im Gegensatz zur privaten (vgl VwGH 27.6.00, 2000/14/0096, 0097 mwN; 14.12.06, 2002/14/0012). Die EB zu BGBI I 106/1999 nennen dabei zB Esoterik. Kurse zur Vermittlung von „social skills“, die in gleicher Weise für den Bereich der Lebensführung wie für eine breite Palette von Erwerbstätigkeiten dienlich sein können, sind nur dann geeignet, zu Betriebsausgaben/ Werbungskosten zu führen, wenn ein konkreter Bedarf im Einzelfall feststellbar ist (VwGH 31.5.11, 2008/15/0226). Nicht abzugsfähig sind danach die Kosten für Avatar-Kurse (UFS 9.3.2011, RV/3305-W/09) und Huna-Lehrgänge (UFS 22.11.2011, RV/1146-W/11; Jakom/Lenneis, EStG, 2015, § 16 Rz 52). Da ein solcher Bedarf – bezogen auf den Hauptberuf der Bf - jedenfalls nicht feststellbar ist, ist geklärt, dass die von der Bf getätigten Aufwendungen keine Werbungskosten im Zusammenhang mit dem von ihr ausgeübten Hauptberuf darstellen. (vgl. UFS 22.11.2011, RV/1146-W/11, 6.12.2005, RV/0035-W/05, und 23.4.2007, RV/1978-W/05).

Fraglich bleibt, ob die Aufwendungen einem steuerlich anzuerkennenden Nebenberuf als Beraterin zugeordnet werden können bzw ob die Bf in den Streitjahren einen solchen nebenberuflich ausgeübt hat. Diesbezüglich wird auf das gerichtliche Ersuchen vom 24.2.2015 verwiesen. In ihm wurde der Bf Rechtsprechung (UFS 23.4.2007, RV/1978-W/05) vorgehalten, mit der Aufwendungen für Feng Shui-Seminare vor allem im Hinblick auf das Missverhältnis der hohen Aufwendungen zu den Einnahmen nicht als vorweggenommene Betriebsausgaben anerkannt worden sind.

In diesem Sinn galt es für den Senat zu klären, ob die nebenberufliche Tätigkeit der Bf unter § 1 Abs. 1 LVO oder unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO einzuordnen ist, das heißt, ob die Tätigkeit – wie die Bf grundsätzlich zutreffend vorbringt - aufgrund ihrer Art, ihres Umfangs und ihrer Intensität sowie unter Bedachtnahme auf das im Wirtschaftsleben übliche Erscheinungsbild als typisch erwerbswirtschaftlich oder als in der privaten Lebensführung begründet anzusehen und einzustufen ist (Doralt/Renner, EStG¹⁴ § 2 Tz 454/1; UFS 23.03.2005, RV/0443-G/02, 11.05.2012, RV/0198-G/10, und 17.11.2009, RV/0038-F/07). Entgegen der Auffassung der Bf kommt der Senat zur Überzeugung, dass eine Prüfung nach dem dargestellten Maßstab zu dem vom Finanzamt vertretenen Ergebnis führt. Dies aus folgenden Gründen:

Die Bf übte die strittige Tätigkeit, insbesondere die Vortragstätigkeit, in den Streitjahren weitgehend unentgeltlich aus. Sie war in einem Bereich beratend tätig, in dem "Rat geben" per se nicht als typischerweise erwerbswirtschaftlich oder gar der Erwerbswirtschaft vorbehalten bezeichnet werden kann.

Auch Umfang und Intensität der von der Bf in den Streitjahren ausgeübten beratenden Nebentätigkeit sprechen gegen die Annahme einer Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung. Die erklärten Erlöse waren absolut gesehen gering (2006 – 2012, 0, 1.170, 420, 180, 1.110, 1.680) und standen in einem auffälligen Missverhältnis zu den getätigten Kursaufwendungen (insgesamt mehr als 30.000 €), wobei der Senat dieses Missverhältnis jedenfalls auch auf die private begründete Leidenschaft und nicht allein oder vorrangig auf die beruflichen Ambitionen der Bf zurückführt.

Nach eigenen Angaben vom März 2015 hat die Bf 2008/2009 viele kostenlose Vorträge in der Umgebung gehalten. Dies hat die Bf in der mündlichen Senatsverhandlung bestätigt. In einer Beilage zum Berufungsschriftsatz vom Jänner 2012 (AS 16/2010) räumte die Bf ebenso wie in der mündlichen Senatsverhandlung ein, Ende 2009 keinen festen Kundenstamm gehabt zu haben, mittlerweile aber einen Kundenstamm von 35 Personen vorweisen zu können. In der Vorhaltsbeantwortung vom März 2015 führte die Bf in der "Klientenliste 2006 – 2015" (also nur zur Hälfte die Streitjahre betreffend) 51 Kunden namentlich an. Auch aus diesem Umstand schließt der Senat, dass die beratende Tätigkeit der Bf in den Streitjahren den hobbymäßigen Rahmen nicht sprengte, zumal die Bf in der Berufung auch selbst einräumte, die Entwicklung der Einnahmen sei in den Streitjahren nicht zufriedenstellend gewesen. In der mündlichen Verhandlung sprach sie von marginalen Erlösen. Das von der Bf im März 2015 erstattete, in der mündlichen Verhandlung im Detail erläuterte Vorbringen, sich darauf auszurichten, die Einnahmen aus ihrer spirituellen Tätigkeit in den nächsten Jahren drastisch zu erhöhen, ist eine die Zukunft betreffende Absichtserklärung, mit der aber keinesfalls dargetan wird, dass die in den Streitjahren ausgeübte nebenberufliche Beratertätigkeit den hobbymäßigen Rahmen sprengte.

Schließlich spricht auch ein Vergleich der von der Bf in den Streitjahren ausgeübten Tätigkeit mit dem im Wirtschaftsleben üblichen Erscheinungsbild für die Annahme einer in der privaten Lebensführung begründeten Tätigkeit. Die Bf meldete erst im dritten auf die Streitjahre folgenden Jahr ihre Beratertätigkeit (bzw im achten Jahr nach dem Besuch des Kurses "Der Weg ins Licht) als freies Gewerbe der Energetik an (*"Hilfestellung zur Erreichung einer körperlichen bzw energetischen Ausgewogenheit mittels der Methode von Dr. Bach, mittels Biofeedback oder Bioresonanz, mittels Auswahl von Farben, Düften, Lichtquellen, Aromastoffen, Edelsteinen, Musik, unter Anwendung kinesiologischer Methoden, mittels Interpretation der Aura, mittels Magnetfeldanwendung, durch sanfte Berührung des Körpers bzw. gezieltes Auflegen der Hände an bestimmten Körperstellen, mittels Crano Sacral Balancing, durch Berücksichtigung bioenergetischer, geobiologischer, elektrobiologischer, baubiologischer und geomantischer Gesichtspunkte."*). Wie die Bf zutreffend ausführte, kommt der gleichzeitig erfolgten Meldung an den Dienstgeber erhebliche Bedeutung zu. Denn erst damit hat die Bf - wie sie in der mündlichen Senatsverhandlung freimütig und glaubhaft versichert hat - ihre Nebentätigkeit auf eine "öffentliche und gerade Schiene" gestellt, wodurch sie auch eine geschützte Stellung erlangte. Allerdings zieht der Senat daraus

den Schluss, dass vor der Meldung im Jahr 2013 mangels entsprechender Intensität der Tätigkeit auch nicht im entferntesten eine Meldepflicht nach § 32 LBedG 2000 bestanden hat.

Die Zeugin S.F. nahm im Jahr 2010 einmalig eine Feng-Shui-Beratung in Anspruch und hat die Kontaktaufnahme als anfänglich eher privat angesehen. Die Zeugin G.G. hat eine Reihe von als professionell gewerteten Leistungen der Bf in Anspruch genommen, dies allerdings erst im Jahr 2012.

Der steuerliche Vertreter führte in seiner E-Mail vom 13.3.2015 aus, die Bf habe die Ausbildung (zur spirituellen Lehrerin) erst 2013 abgeschlossen, die davor ausgeübte Tätigkeit habe in der Phase der **Vorlaufzeit** stattgefunden. In ihrer E-Mail vom 13.3.2015 führte die Bf aus, in den Jahren 2012/13 die 2-jährige Ausbildung zum spirituellen Lehrer gemacht zu haben, da sie erkennen haben musste, als Alpha Chi Consultant Menschen noch nicht voll und ganz in ihr Potenzial führen zu können. Bf4s Kristalltempel seien in Rückführungen erhaltene Zugänge zu ihren Kristalltempeln. 2013 habe sie den ersten "Probelauf" zu diesen Ebenen gegeben. Die Bf hat dazu in der mündlichen Verhandlung Folgendes vorgebracht: *"Es ist richtig, dass die Einnahmen in den Streitjahren und auch in den ersten Jahren danach relativ niedrig waren und die Ausbildungskosten nicht gedeckt haben. Man darf aber nicht vergessen, dass ich noch in Ausbildung war. Die Ausbildung habe ich Ende 2013 abgeschlossen. Wenn Sie im Studium sind, können Sie auch das bis zu einem bestimmten Stadium Erlernte nicht sofort umsetzen. So war es auch bei mir zwischen den Ausbildungsblöcken. Da kann man nicht sofort Einnahmen erzielen"*. Aus all dem wird der Schluss gezogen, dass die Ausbildung der Bf zur umfassenden Beraterin in den Streitjahren noch nicht abgeschlossen war, dass die Streitjahre als Probe- und Vorlaufphase, nicht aber als Anlaufphase zu werden sind, dass die Bf ihre nebenberufliche Tätigkeit als Beraterin im Jahr 2013 auf eine Art änderte, sodass hierin eine grundlegende Änderung der Bewirtschaftung zu sehen sein dürfte, dass bis dahin jedenfalls keine steuerlich beachtliche Tätigkeit gegeben ist und dass danach eine neue Beurteilung zu erfolgen hat (Doralt/Renner, EStG¹⁴, (LVO) § 2 Tz 475 ff). Weitere Sachverhaltselemente, die erst nach den Streitjahren verwirklicht worden sind, stellen Schritte in die erst nach den Streitjahren erfolgte Professionalisierung der bis dahin nebenberuflich bzw hobbymäßig ausgeübten Tätigkeit dar. Als solche, das vorgefundene Gesamtbild abrundende Elemente sind zu nennen:

Die Bf hat ihren Namen 2011 amtlich geändert. Abgesehen davon, dass auch dieser Umstand als Schritt in die Professionalisierung gewertet wird, lässt die Begründung, die die Bf hiefür in der Vorhaltsbeantwortung vom März 2015 anführt, deutlich die private (Mit)Veranlassung erkennen (... *"lässt erkennen, wie ernst es mir ist, mit allem nach außen zu gehen und mich zu zeigen.... Bf5 war mein Seelename von 2005 bis 2010. 2010 hat sich gezeigt, dass durch meine spirituelle Entwicklung ein anderer Klang meiner Seele erkennbar wurde. Seelennahmen entsprechen dem Klang der Seele des betreffenden Wesens und machen Sie erkennbar."*)

Die Bf hat laut ihren Angaben vom März 2015 im April 2013 an der ESONatura Messe teilgenommen. Weiters berichtet sie im März 2015 erstmals davon, auf 2 Märkten im Dezember 2014, auf denen sie ihre Badeöle vorgestellt habe, bei Elterngesprächen, bei Konferenzen und vielen Vorträgen Klienten erreicht und mit Flyern bedacht zu haben. In der mündlichen Senatsverhandlung hat sie dieses Vorbringen wiederholt. Damit wird deutlich, dass die Bf den öffentlichen Markt erst Jahre nach den Streitjahren beschritten und dass sie dort auch erstmalig Sachgüter angeboten hat.

Sowohl die enge Verbindung zwischen privatem und nebenberuflichem Lebensweg als auch den Eintritt einschneidender, nach den Streitjahren eingetretener Umstände verdeutlicht der Umstand, dass die Bf am 22.7.2011 ihren Mann kennengelernt hat, mit dem sie aktuell (seit 2012/2013) eine WEB-Site (internet) unterhält, über die das Ehepaar ("Willkommen in unserem Shop") ein einschlägiges Warensortiment vertreibt (Chakrensalz, energetisierte Salze, Bambussalz, Sonnensalz, Steinsalz, Himalaya Kristallsalze, Meersalz, Wüstensalz, Rauchsalz, Pyramidensalz, Badeöle, energetische Creme) und die Bf ihre Zuwendung und Beratung anbietet ("Durch meine bedingungslose Liebe erinnerst du dich wieder an dein eigenes Licht. Ich kläre dein Energiesystem, hole ausgelagerte Potenziale in dein System und verbinde dich mit deinem Ursprung. Mit vielen Helfern unterstütze ich dich in deinem Heilungsprozess, wo immer du Heilung benötigst und wie es deiner Seele entspricht.")

Die Bf ist im Hauptberuf Lehrerin mit einer Vollzeitverpflichtung. Sie übte diesen Beruf durch all die Jahre ernst und pflichtbewusst aus, was als Indiz dafür zu werten ist, dass ihr der Nebenberuf spirituell besonders wichtig war, dass aber der Hauptberuf dem Broterwerb diente und finanziellen Vorrang genoss. In der mündlichen Verhandlung sagte die Bf in diesem Zusammenhang aus, die Stellung als pragmatisierte Lehrerin nicht leichtfertig, sondern erst bei Erzielen entsprechender Erlöse, aufgeben zu wollen bzw können.

An obigen Feststellungen und Wertungen vermögen auch die Beschwerdeausführungen nichts zu ändern:

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist die im Berufungsschriftsatz erwähnte, allerdings dort nicht abgelegte, dem Gericht aber im März 2015 neuerlich vorgelegte Kursbeschreibung (AS 87) kein Beweis dafür, dass die Tätigkeit als Alpha Chi Consultant der Art nach auf die professionelle Beratung von Menschen ausgerichtet ist. Dies aus folgenden Gründen: Die angesprochene, oben wiedergegebene Beschreibung ist nicht datiert. Ihre Herkunft bzw Verwendung ist nicht gesichert. Sie trägt die Überschrift Ausbildungsschwerpunkte und nennt in Absatz 1 als Ziel, die Befähigung, Menschen professionell zu beraten. Die Ausführungen im dritten Kapitel verdeutlichen aber klar, dass alles Gelernte direkt erfahren wird und damit **auch, also nicht nur** berufsbegleitend eingesetzt werden kann. Damit ist selbst in dieser Beschreibung auch der private bzw nicht professionelle Aspekt angesprochen. Hinzu kommt, dass der zuletzt genannte Aspekt (der eigenen spirituellen Erfahrung und des eigenen Weges) in anderen, oben zum Teil zitierten, öffentlich zugänglichen Lehrgangsbeschreibungen zweifelsfrei zum

Ausdruck gebracht wird (AS FA 22/2005; www.alpha-chi-consultants.de ; www.starlight-essences.com).

Der Senat teilt die Auffassung nicht, dass die zeit- und kostenaufwendige Ausbildung ein Erfolgsstreben belegt, das die Leidenschaft einer hobbymäßig betriebenen Tätigkeit übersteigt. Zum einen spricht die Lebenserfahrung in solchen Fällen gegen eine eindimensionale und für eine zumindest zweischichtige Motivlage. Vor allem aber kommt es auf die Inhalte der Ausbildung an. Diesbezüglich wurde bereits aufgezeigt, dass die "Ausbildung" zum Alpha-Chi-Consultant ebenso wie die "Ausbildung" in "Starlight essence Therapie" zumindest auch die eigene spirituelle Entwicklung betrifft, dass sie auch (aber nicht nur) berufsbegleitend eingesetzt werden kann, dass es darum geht, Einblicke in die Sternenwege der menschlichen Seele zu geben und in Kontakt mit den eigenen Visionen auf dem Weg der Vollendung zu kommen.

Angesichts dessen, dass die Bf Ende 2009 (also 4 Jahre nach Besuch des Seminars "Der Weg ins Licht" und nur ein Jahr vor Ablauf des Streitzeitraumes) noch keinen festen Kundenstamm hatte, dass sie erst 2012 von einem Kundenstamm von 35 Personen spricht, dass sie nach eigenen Angaben ihren spirituellen Weg erst Jahre nach den strittigen abgeschlossen hat, dass sie auch erst Jahre nach den strittigen das sogenannte Hilfestellergewerbe angemeldet und eine entsprechende Meldung an den Dienstgeber gemacht hat, vermag der Senat das Beschwerdevorbringen nicht zu teilen, dass der Umfang der in den Streitjahren nebenberuflich ausgeübten Beratertätigkeit den hobbymäßigen Rahmen sprengte.

An dieser Beurteilung vermag auch der Hinweis des Vertreters der Bf auf eine Berufungsentscheidung des UFS (UFS 1.10.2010, RV/0484-F/08, UFSjournal 2011, 12) nichts zu ändern, da der dort maßgebliche Sachverhalt mit dem hier festgestellten in wesentlichen Punkten nicht übereinstimmt. Insbesondere die Intensität, mit welcher ein Mitglied einer anerkannten Künstlervereinigung im maßgeblichen Zeitraum (zum Verkauf angebotene) Werke schuf, in öffentlichen Verkaufsausstellungen wie auch im Internet präsent war und auch (vereinzelt) Erfolg erzielte, führten in der zitierten Berufungsentscheidung dazu, eine künstlerische Tätigkeit als erwerbstypisch zu qualifizieren. Es wurden also zwar die gleichen Unterscheidungsmerkmale herangezogen, allerdings differierte der maßgebliche Sachverhalt in wesentlichen Punkten.

Auch die von der Bw in der Berufung beschriebenen Werbemaßnahmen sind in den Streitjahren nicht so beschaffen, dass von ihnen auf eine erwerbswirtschaftlich ausgeübte Tätigkeit zu schließen wäre. Messe- und Marktauftritte erfolgten erst ab 2013. Der Internetauftritt fällt auch in diese Zeit. Dazu führte die Bf in der mündlichen Verhandlung aus: *"Ich habe die Domain 2012 oder 2013 erworben. Ich selbst bin Webmasterin unserer homepage (www.goldenfire-healing.center.at). Auf unserer Homepage werden unter anderem News und in einem Kalender sämtliche Kurse aufgezählt und angeboten (Feng-Shui, Einzelsitzungen, Gruppenberatungen betreffend). Im letzten Jahr haben wir auch einen Shop dazu geschaltet, über den wir unter anderem Öle und Salze vertreiben."*

Auf den aktenkundigen Visitenkarten ist die Bf mit dem Namen angeführt, den sie nach Umbenennung und Verehelichung trägt. Damit können somit bestenfalls ab Juli 2011 durchgeführte Werbemaßnahmen indiziert sein.

Zusammenfassend bedeutet dies: Die Bf hat die nebenberufliche Tätigkeit als spirituelle Beraterin in den Streitjahren (nach Art, Umfang, Intensität und äußerem Erscheinungsbild) so ausgeübt, dass bei Anlegen eines abstrakten und typisierenden Maßstabes auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zu schließen ist. Diese Beratertätigkeit fällt damit unter die Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO und hat infolge der entstandenen Verluste die Liebhabereivermutung für sich. Da die Bf aus dieser Tätigkeit (während einheitlicher Bewirtschaftung) nur "Verluste" erzielt hat, es ihr somit nicht gelungen ist, die Liebhabereivermutung zu widerlegen (Zitat aus der mündlichen Verhandlung: *Wenn Sie im Studium sind, können Sie auch das bis zu einem bestimmten Stadium Erlernte nicht sofort umsetzen. So war es auch bei mir zwischen den Ausbildungsblöcken. Da kann man nicht sofort Einnahmen erzielen.*) , war der Beschwerde ein Erfolg zu versagen (§ 2 Abs. 4 LVO).

Zulässigkeit einer Revision: Zur Rechtsfrage, nach welchen Kriterien eine (spirituell) beratende Tätigkeit unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO einerseits oder § 1 Abs. 1 LVO andererseits einzuordnen ist, ist keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zu finden. Dieser Frage wird deshalb eine grundlegende Bedeutung beigemessen.

Feldkirch, am 23. Juni 2015