



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Susanne Osinger, Mag. Johannes Denk und Ing. Herbert Berger im Beisein der Schriftführerin Diana Engelmaier über die Berufung des X, vertreten durch Y, vom 28. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 13. November 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 nach der am 12. Oktober 2011 am Finanzamt Z in U, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Streitjahr 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Diplomkrankenschwäger. Daneben betrieb der Bw. einen Handel mit medizinisch technischen Produkten und erwirtschaftete Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Der Bw. beantragte als Werbungskosten Aufwendungen für Fachliteratur, Fahrtkosten, Kursgebühr für Hospizlehrgang und Kursgebühr für die Vedenakademie. An der Vedenakademie hat der Bw. ein Vasatifernstudium und einen Vasati III Kurs absolviert. Für die Vasatibildung beantragte der Bw. einen Betrag von € 3.029,95 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Am 13. November 2006 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 und berücksichtigte an Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, einen Betrag von € 350,- welcher den Kosten für den Hospizlehrgang entspricht.

Zur Begründung der Nichtanerkennung der restlichen nicht berücksichtigten Werbungskosten wurde ausgeführt, dass Umschulungskosten auf eine künftige, noch nicht ausgeübte Tätigkeit abzielen und grundsätzlich Umstände vorliegen müssen, die über eine bloße Absichtserklärung

zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (VwGH 16.12.1999, 97/15/0148; VwGH 25.6.2000, 95/14/0134). Diese Umstände seien dann gegeben, wenn die Einkunftserzielung im früher ausgeübten Beruf auf Grund von Arbeitslosigkeit nicht mehr gegeben ist oder die weitere Einkünfteerzielung im bisherigen Beruf gefährdet ist oder die Berufschancen oder Verdienstmöglichkeiten durch die Umschulung verbessert würden.

Die Intensität der Nachweisführung oder Glaubhaftmachung müsse umso höher sein, je mehr sich eine Umschulung nach der Verkehrsauffassung auch zur Befriedigung privater Interessen bzw. Neigungen eigne.

Der Bw. erhob Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 und legte dar, dass die geltend gemachten Aufwendungen die Schulung zum Vasatiberater bzw. Vasatimeister (Florida Vedic College, Master of arts) beträfen. Durch diese Ausbildung werde die Fähigkeit erworben, Defekte im Bereich Wohnen und Gesundheit zu korrigieren, unter anderem auch die physische Beeinflussung durch Erdstrahlen, Wasseradern oder Magnetfelder.

Der Bw. erklärte, er könne durch Erlangung diesbezüglicher Kenntnisse ein Forschungsprojekt betreuen, welches einer europäischen Kommission zur Bewilligung vorgelegt werde. Dabei handle es sich um einen Vasatiresonator, welcher bereits schulmedizinisch im bautechnischen Bereich genehmigt sei. Der Bw. versuche nun diesen Vasatiresonator für den medizinischen Bereich einzusetzen. Da der Bw. bereits alleiniger Gebietsvertreter für Österreich sei, möchte er auf Grund seiner Studie diesen Gebietsschutz für Europa erlangen. Dafür seien die Kenntnisse notwendig, die er bei den 2005 absolvierten Kursen erworben habe.

Bei den bisher geltend gemachten Kosten handle es sich nach Meinung des Bw. sowohl um Aufwendungen für Weiterbildung für seine gewerbliche Tätigkeit als auch um Weiter- und Ausbildung im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit, wobei sich die zukünftigen Einnahmenerhöhungen eher auf den gewerblichen Bereich bezögen. Der Bw. beantragte Kosten der Vasatibildung als Aufwand bei der gewerblichen Tätigkeit anzuerkennen.

Der Bw. beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat.

Im Zuge von Erhebungen des Finanzamtes legte der Bw. im Februar 2007 folgende Unterlagen in Ergänzung vor:

Bestätigung des Leiters der Vedenakademie, dass der Bw. im Rahmen seiner Abschlussarbeit zum Vasati-Studium eine Studie zum Thema Forschungsprojekt „Wirksamkeit von Vasati-Maßnahmen in Pflegeeinrichtungen“ durchgeführt hat.

Bestätigung der Vasati GmbH Marketing und Kommunikation über die Erlaubnis zum Vertrieb des Vasati- Resonators im Land Österreich.

Auszug aus den Forschungsunterlagen.

Außerdem teilte der Bw. mit, dass aus dem Vertrieb des Resonators im Februar 2007 noch keine Einnahmen erzielt worden seien, da die Studie erst im Jänner 2007 beendet worden sei und erst nach Vorliegen eines Resultates mit dem Vertrieb begonnen werde.

Am 8. März 2007 wurde vom Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen. Zur Begründung der Abweisung wurde ausgeführt, dass betreffend Weiterbildung ein Zusammenhang mit den nichtselbständigen Einkünften nicht gegeben sei. Ein Zusammenhang der Ausgaben mit realistisch zu erwartenden Einnahmen sei derzeit nicht ersichtlich, die im Vasatistudium erworbenen Kenntnisse seien bei Erstellung des Forschungsprojektes verwertet worden. Aus der offenbar unentgeltlich erstellten Studie sei eine Möglichkeit zur Erzielung von Einnahmen nicht ersichtlich.

Auch ein Gebietsschutz für den Vertrieb des Vasatiresonators sei nicht nachvollziehbar, da aus dem vorgelegten Schreiben nur eine Erlaubnis zum Vertrieb in Österreich ersichtlich sei, jedoch keine dem Bw. vorbehaltenen Exklusivrechte zu ersehen seien.

Der Homepage betreffend den Vasatiresonator sei zu entnehmen, dass das Gerät von der Naturwissenschaft nicht anerkannt sei; es handle sich nicht um ein besonders markenrechtlich geschütztes Gerät.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass die Vasatiaus- und Weiterbildung für den eigenen Betrieb des Bw. dienlich sei und für die Möglichkeit der Erzielung von Einnahmen notwendig sei.

Der Resonator werde für die Entfeuchtung der Bausubstanz und die Trockenlegung von Mauerwerk eingesetzt und sei aus medizinischer Sicht sinnvoll, insbesondere wegen der Feststellung möglicher Schimmelbildung.

Das Gerät sei ein Produkt der Firma Prognos, es sei mit einem Bio-Feedback-Messgerät geprüft worden und habe einen Einfluss auf den menschlichen Organismus. Das Gerät sei bereits käuflich zu erwerben und vom Bw. ins Sortiment aufgenommen. Die Kosten für das Projekt und die Forschung seien nach Ansicht des Bw. daher Aus- und Fortbildungskosten und dienten der Möglichkeit der Erzielung von Einnahmen. Zum Beweis dafür werde die Einvernahme des Bw. beantragt.

Ergänzend teilte der Bw. mit, dass in Österreich es bereits anerkannte Ausbildungen zum Ayurveda-Wohlfühl-Praktiker gebe, was sich aus der vom Bw. beigelegten Broschüre „Energethiker Forum“ ergebe. Der Bw. beantragte die Kosten steuerlich anzuerkennen.

In der am 12. Oktober 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Bw. ergänzend ausgeführt, dass er neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Krankenpfleger und der gewerblichen Tätigkeit des Handels mit medizinisch technischen Produkten einen zweiten Gewerbeschein als Energetiker erworben habe, jedoch diese Tätigkeit nicht ausgeübt und aus dieser keine Einnahmen erzielt habe.

Der Vasatiresonator werde von der Vedenakademie nicht mehr vertrieben.

Der Bw. gab an, dass er die Vasatibildung aus privatem Interesse und wegen der Möglichkeit, dieses Wissen in der Patientenbetreuung zu verwerten, begonnen habe.

Nach der Vasatibildung habe er die Ausbildung zum Heimleiter absolviert und dort im Rahmen einer Forschungsarbeit den Einsatz des Vasatiresonators und die positiven Auswirkungen desselben auf deren Bewohner in einem Heim beschrieben. Mit dieser Forschungsarbeit seien keine Einkünfte verbunden gewesen, alle anderen Ausbildungsteilnehmer hätten Themen für ihre Arbeiten gewählt, für welche keine Ausbildung notwendig gewesen sei.

Das Projekt Vasatiresonator sei aufgrund der konservativen schulmedizinischen Haltung in Österreich nicht erfolgreich gewesen.

Der Vertreter der Amtspartei legte dar, dass er keinen Zusammenhang der Vasatibildung mit der später begonnenen Ausbildung zum Heimleiter sehe. Da die energetische Beratertätigkeit nie ausgeübt worden sei, lägen auch keine vorweggenommenen Betriebsausgaben vor.

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

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob im Streitjahr 2005 die vom Bw. beantragten Aufwendungen für die von ihm absolvierte Ausbildung im Bereich Vasati als Werbungskosten im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder als Betriebsausgaben anerkannt werden oder ob es sich um Aufwendungen der Lebensführung handelt.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. erzielte im Streitjahr 2005 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem Handel mit medizinisch technischen Artikeln und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als

Krankenpfleger. Die Tätigkeit eines Energetikers, für welche er ebenfalls über einen Gewerbeschein verfügte, übte der Bw. nicht aus.

Im Jahr 2005 absolvierte der Bw. an der Vedenakademie ein Vasatifernstudium und einen Vasatimeisterkurs. Die Kosten dieser Kurse betrugen € 3.029,95 und diese beantragte der Bw. steuerlich anzuerkennen.

Vasati ist die aus Indien stammende Kunst des Wohnens und richtigen Bauens auf der Grundlage von 12 universellen Naturgesetzen. „Kranke“ Räume sollen in Krafträume des Wohlbehagens verwandelt werden. Ein Vasatiberater lernt in Theorie und Praxis, wie man bestehende Häuser und Wohnungen analysiert und Defekte korrigiert, ein Vasatiplaner lernt in Theorie und Praxis, wie man neue Häuser und Wohnungen plant und ein Vasatimeister kennt die Wirkungen der kosmischen Gravitationswelle auf Haus und Bewohner. Für den Abschluss der Vasatimeisterausbildung muss eine Abschlussarbeit geschrieben werden.

Als Abschlussarbeit zum Vasatimeister hat der Bw. ein Forschungsprojekt bearbeitet, aus diesem jedoch keine Einnahmen erzielt.

Im Rahmen seiner Ausbildung zum Heimleiter hat der Bw. ein Forschungsprojekt in einem Heim gemacht, in dessen Rahmen er einen Vasatiresonator eingesetzt und dessen positive Auswirkungen auf dessen Bewohner untersucht hat. Aus diesem Projekt erzielte der Bw. keine Einnahmen.

Der Bw. hat einen Gewerbeschein als Energetiker gelöst, jedoch diese Tätigkeit nie ausgeübt und aus dieser keine Einnahmen erzielt.

In rechtlicher Hinsicht ist im vorliegenden Fall auszuführen, dass die vom Bw. im Streitjahr 2005 absolvierte Vasatiausbildung in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Krankenpfleger beim Bundesheer steht und aus diesem Grund die diesbezüglich angefallenen Aufwendungen keine Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG 1988 darstellen.

Die Vasatiausbildung ist auch nicht als Teil der Ausbildung zum Heimleiter anzusehen, da sie insofern keine notwendige Voraussetzung für die Ausarbeitung einer Forschungsarbeit war, als alle anderen Ausbildungsteilnehmer Themen für ihre Arbeit gewählt haben, für welche keine zusätzliche Ausbildung notwendig gewesen ist.

Die Aufwendungen stellen auch keine Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der gewerblichen Tätigkeit des Handels mit medizinisch technischen Produkten dar, da das in den Kursen vermittelte Wissen für den Vertrieb des Vasatiresonators nicht notwendig ist.

Als letzte zu beurteilende Variante der steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen für die Vasatikurse verbleibt daher nur die Frage, ob diese vorweggenommene Betriebsausgaben im Rahmen der Einkünfte als Energetiker darstellen.

Betriebsausgaben sind nach der Legaldefinition des § 4 Abs. 4 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Vorerst ist zu klären, ob bezüglich der Arbeit als Energetiker überhaupt eine Einkunftsquelle im steuerrechtlichen Sinn vorliegt.

Aufgrund des vom Bw. selbst in der Berufungsverhandlung geschilderten Sachverhaltes muss das Vorliegen einer Einkunftsquelle verneint werden, weil der Bw. die Tätigkeit des Energetikers nie ausgeübt hat und aus dieser keine Einnahmen erzielt hat. Als Einkunftsquelle ist nur eine Tätigkeit anzusehen, die ausgeübt wird und in einem gewissen Zeitraum zum angestrebten Gewinn führt.

Der vom Gesetz für das Vorliegen vorweggenommener Betriebsausgaben geforderte Veranlassungszusammenhang kann mit einer nicht ausgeübten Tätigkeit nicht bestehen. Die bloße Absichtserklärung, künftig Einkünfte aus der Tätigkeit erzielen zu wollen, reicht nicht aus. Der Entschluss des Bw. Einkünfte erzielen zu wollen, muss klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten.

Fallen Aufwendungen vor Einnahmenerzielung an, ist die Rechtsfrage nach Anerkennung der Aufwendungen als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten von der Liebhabereifrage zu unterscheiden und dieser insofern vorgelagert, als sich bei Verneinung der Betriebsausgaben- bzw Werbungskosteneigenschaft die Liebhabereifrage nicht mehr stellt (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 11. GL Anh. I/2 Anm. 3).

Ist die Eröffnung eines Betriebes tatsächlich ernsthaft beabsichtigt, können Betriebsausgaben bereits vor Betriebseröffnung anfallen (vorweggenommene oder vorbereitende Betriebsausgaben), selbst wenn es tatsächlich nicht zur Eröffnung des Betriebes kommt (vergebliche Betriebsausgaben). Die zielstrebige Vorbereitung der Betriebseröffnung muss erkennbar sein. Es genügt, Aufwendungen zur Gewinnung der notwendigen Betriebsmittel zu machen. Die bloße Möglichkeit der späteren Verwendung eines Wirtschaftsgutes auch für betriebliche Zwecke reicht noch nicht aus. Vorweggenommene Aufwendungen stellen keine Betriebsausgaben dar, wenn ersichtlich ist, dass die Ziele nicht auf einen Betrieb als Einkunftsquelle gerichtet waren (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 11. GL § 4 Anm. 57).

Aus dem vorliegenden Sachverhalt ist eine Absicht des Bw. aus der Tätigkeit als Energetiker Einkünfte erzielen zu wollen, nicht zu erkennen.

Aus den angeführten Gründen werden die vom Bw. für die Vasatibiausbildung geltend gemachten Aufwendungen steuerlich weder als Werbungskosten noch als Betriebsausgaben anerkannt und der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 wird nicht Folge gegeben.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 2. November 2011