



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb.M., vom 11. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 28. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	18.427,74 €	Einkommensteuer	3.383,86 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im Berufungsjahr 2003 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 21.389,94 € und daneben Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 724,35 €.

Nach elektronisch eingereicherter Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 ersuchte das Finanzamt die Bw., folgende Unterlagen nachzureichen bzw. Fragen zu beantworten:

„a) Gewinnermittlung 2003

b) Nachweis über die auswärtige Berufsausbildung der Kinder

c) detaillierte Aufgliederung über die Zusammensetzung des offenen Verlustabzuges ab 1991. Weiters werden Sie ersucht bekannt zu geben, welche Tätigkeit Sie 2003 ausgeübt haben, und wann diese Tätigkeit begonnen wurde.“

Mit Schreiben vom 6. Juli 2004 übermittelte die Bw. eine Gewinnermittlung für das Jahr 2003, weiters eine Schul- bzw. Studienbestätigung für die beiden Kinder und gab bekannt, dass es sich beim geltend gemachten Verlust um Anlaufverluste gemäß § 18 Abs. 7 EStG in folgendem Umfang handle:

Verlust 2000:	9.709,00 S	705,58 €
Verlust 2001:		-
Verlust 2002:		8.763,58 €
		9.469,16 €
2002 ausgeglichen		2.568,00 €
abzugsfähig für 2003		6.901,16 €

Die Bw. habe im April 2003 selbständig Kurse abgehalten.

Mit Einkommensteuerbescheid 2003 legte das Finanzamt Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Einnahmen - Ausgabenrechnung in Höhe von 21.389,94 der Besteuerung zu Grunde und verneinte die Abzugsfähigkeit der Anlaufverluste mit folgender Begründung:

„Die erklärten Anlaufverluste aus den Jahren 2000 bis 2002 konnten nicht als solche anerkannt werden, da die Tätigkeit lt. Aktenlage bereits seit 1995 ausgeübt wird (Seminare bzw. Abhaltung von Kursen).“

Dagegen erhob die Bw. mit Schreiben vom 9. August 2004 das Rechtsmittel der Berufung mit folgender Begründung:

„Der Meinung des Finanzamtes, dass die Tätigkeit (Abhaltung von Kursen und Seminaren) bereits seit 1995 ausgeübt wurde, ist entgegenzuhalten, dass meine Klientin nunmehr für das Tätigkeitsgebiet ihres derzeitigen Lebenspartners ausgebildet wurde und nach der Einschulungsphase auch selbständig tätig ist. Dieser Bereich ist mit früheren Gebieten nicht vergleichbar. Auf den Richtlinienkommentar zu § 18 EStG (Rz. 4530) wird in diesem Zusammenhang verwiesen.“

Weiters beantragte die Bw. die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO in Höhe von 2.319,10 €.

Mit Vorhalt vom 18. August 2004 ersuchte das Finanzamt die Bw., detaillierte Beschreibungen der Tätigkeiten aus denen sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielte – getrennt nach Zeiträumen 1995 bis 1999 (BFI und Seminare) und Zeiträume ab 2003 (Honorare für Seminare) – vorzulegen.

Mit ergänzendem Schreiben vom 19. August 2004 beantragte die Bw. die „Berücksichtigung der beiliegenden Rechnung in der Steuererklärung 2003“. Aus dieser Rechnung geht hervor, dass am 27. Mai 2003 ein Drucker im Wert von 617,90 € angeschafft wurde.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 13. Oktober 2004 gab die Bw. Folgendes an:

„Eine signifikante berufliche Neuorientierung startete im Jahr 2000.

Das angestrebte Ziel war die hauptberufliche Selbständigkeit als Unternehmensberaterin mit den Schwerpunkten Kommunikation – Management sowie Trainerin und Coach für den Bereich Gesundheit.

Vorhandene, ca. 10 Jahre zurückliegende Ausbildungen deckten lediglich Basismethoden für Trainings ab, die für die nebenberufliche Tätigkeit in den berufsnahen Gebieten der Kranken- und Altenpflege geeignet waren. Diese waren nicht ausreichend und nicht auf aktuellem Stand für eine erfolgreiche Berufsausübung als Unternehmensberaterin und Coach in einem Marktsektor mit hoher Konkurrenz.

Das erforderte eine Ergänzung der vorhandenen Methoden durch entsprechendes Hintergrundwissen in den Richtungen Mentaltraining nach verschiedenen Methoden, weiters Methoden zur Persönlichkeitsentwicklung sowie der systemisch-lösungsorientierte Lösungsansatz für Teams, Familie und Einzelpersonen zum Aufbau des Schwerpunktes Gesundheitsberatung und –begleitung. Dazu gehörten:

Aufbau des Gesundheitsschwerpunktes (Einzelbegleitung, Workshops, Seminare) mit dem Ziel eines Gewerbescheines "Hilfestellung zur Erreichung einer körperlichen bzw. seelischen Ausgewogenheit", Fachgruppe, "Energetiker" mit den **Fachrichtungen:**

Ayurvedische Ernährungsberatung

Wirbelsäulentherapie nach Dorn & Breuß

Kinesiologische Muskeltestverfahren

Helioenergetische und energetische (nach Dr. Bach) Essenzen

Ganzheitliches Mental- und Entspannungstraining nach Phyllis Krystal

Radiästhetische und geobiologische Beratung im Aufbau seit 2004

Seminargarten/Projekt Entwicklung ab 2002 mit dem Schwerpunkt Nachhaltigkeit im Umgang mit der Ressource Natur zur Förderung und Erhaltung der jeweils eigenen Gesundheit

Permakultur

Erreichte Ziele

Gewerbeschein Gesundheit Februar 2002

Gewerbeschein Unternehmensberatung August 2004

Selbständige gewerbliche Tätigkeit in diesen Feldern“

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Rahmen eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurden folgende Fragen an die Bw. gerichtet:

„1) Nach der Aktenlage haben Sie in den Jahren 1995 bis zum Berufungsjahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei folgenden verschiedenen Arbeitgebern bezogen:

ÖLV

B.S.

M.S.

G.O.

Außerdem erzielten Sie in folgenden Jahren Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (siehe Darstellung):

		ATS						
		1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Einkünfte aus NSA		220.317,00	248.794,00	208.607,00	274.726,00	258.258,00	0,00	0,00
Einkünfte aus SA		28.875,00	51.646,00	1.675,00	73.287,00	36.046,00	-9.709,00	0,00

	€	€
	2002	2003
Einkünfte aus NSA	2.568,00	724,35
Einkünfte aus SA	-8.763,58	21.389,94

Geben Sie bitte die Inhalte der jeweils ausgeübten Tätigkeiten detailliert bekannt. Waren Sie insbesondere jeweils im Berufsfeld des anerkannten Ausbildungsberufes einer Diplomkrankenschwester tätig?

Sollten Sie Tätigkeiten in einem anderen Berufsfeld ausgeübt haben, werden Sie um detaillierte Beschreibung der Inhalte dieser Tätigkeiten sowie um Bekanntgabe der Inhalte der hierfür notwendig gewordenen Ausbildung ersucht.

2) Die in den Jahren 1995 bis 2003 besuchten Seminare bzw. Fortbildungslehrgänge sind auf Grund der Seminartitel offenbar dem Berufsfeld einer Diplomkrankenschwester zuzuordnen bzw. stehen mit der Tätigkeit einer Diplomkrankenschwester in engem Zusammenhang.

Eine signifikante Änderung der Seminarinhalte ist auch ab dem Jahr 2000 nicht zu erkennen.

Nehmen Sie bitte dazu Stellung!

3) In der Berufung vom 9. August 2004 wird ausgeführt, dass Sie "nunmehr für das Tätigkeitsgebiet ihres derzeitigen Lebenspartners" ausgebildet wurden.

Beantworten Sie bitte in diesem Zusammenhang folgende Fragen:

- Welchen Beruf bzw. welche Tätigkeit übt(e) Ihr Lebenspartner aus?*
- Geben Sie bitte die Inhalte der Ausbildung an, welche Sie im Hinblick auf diese Tätigkeit genossen haben.*
- Wann haben Sie diese Ausbildung begonnen?*

4) Weiters behaupten Sie in der Berufung, dass "dieser Bereich" mit "früheren Gebieten nicht vergleichbar" sei.

Mit dem auf Grund der Aktenlage bekannten Sachverhalt steht diese Behauptung nicht in Einklang.

Es wird Ihnen daher Gelegenheit gegeben, diese Aussage zu begründen.

5) Laut Berufungsausführungen vom 9. August 2004 wurden Sie für das Tätigkeitsgebiet Ihres Lebenspartners ausgebildet.

In der Berufungsergänzung vom 13. Oktober 2004 geben Sie bekannt, dass das angestrebte Ziel die selbstständige Tätigkeit als Unternehmensberaterin gewesen sei. Ihr Lebenspartner dürfte demnach als Unternehmensberater tätig sein. Arbeiten Sie mit Ihrem Lebenspartner beruflich zusammen?

Wenn ja, in welcher Art und Weise bzw. in welchem Umfang?

Der bisher bekannte Sachverhalt lässt den Schluss zu, dass Sie bei dieser Zusammenarbeit den Bereich "Gesundheit" abdecken.

Nehmen Sie bitte dazu Stellung!

6) Um Vorlage des Gewerbescheins für die "Unternehmensberatung" (August 2004) wird ersucht.

7) Mit ergänzendem Schreiben vom 19. August 2004 haben Sie "um Berücksichtigung der beiliegenden Rechnung in der Steuererklärung 2003" ersucht. Hierbei handelt es sich offenbar um die Anschaffung eines Druckers.

Geben Sie bitte bekannt, in welchem Ausmaß die betriebliche Nutzung und die Nutzungsdauer anzunehmen sind. Um Nachweis bzw. Glaubhaftmachung des Ausmaßes der betrieblichen Nutzung wird ersucht.

8) Einer Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister zufolge hatte Ihr Sohn G im Jahr 2003 an Ihrem Wohnsitz in Sn lediglich einen Nebenwohnsitz angemeldet. Der Hauptwohnsitz befindet sich bis 12.9.2003 in W-S und danach in O-H.

Geben Sie daher bitte bekannt, auf welcher Basis die außergewöhnliche Belastung für auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 begehrt wurde (Studium in W bzw. Su).

Allfällige auswärtige Wohnkosten wären bitte belegmäßig nachzuweisen. "

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 6. Juni 2007 gab die Bw. Folgendes bekannt:

„Frage 1.

Die selbständigen Tätigkeiten bezogen sich bis 1999 auf das Berufsfeld einer Diplomkrankenschwester (DKS), ab 2002 ausklingend nicht mehr in Bezug auf diesen Beruf.

1995	Unterricht und Ausbildung von Pflegehelferinnen über das BFI, Inhalte ausschließlich pflegerelevante Themen
1996	Unterricht von Langzeitfamilienhelferinnen zum Thema Burnoutprophylaxe und Betreuung erkrankter Familienangehöriger
1997	wie 1995
1998	wie 1995
1999	Praxisbegleitung für Pflegegruppen in Altenheimen Pflegebegleitung für Führungskräfte im Pflegebereich von Altenheimen und Krankenanstalten
2000 – 2002	keine Einnahmen wegen beruflicher Neuorientierung und Umschulung über das AMS aus gesundheitlichen Gründen
2002	Anmeldung des Gewerbescheines "Hilfestellung zur Erreichung..." (siehe Beilage). Umstellung Richtung neues Berufsfeld unter Verwendung der neu gelernten Methoden: team- und Führungskräftecoachings in einem großen Altenheim, Verkaufs- und Sozialkompetenztrainingsreihe in einem Baukonzern
2003	Seminare Management, Qualitätswesen, Konfliktbewältigung im Team, Human Resources, Sozialkompetenz und Persönlichkeitsentwicklung, Gesundheit (Wirbelsäule). Coachings: Führungskräfte (Mentalarbeit, Führungsthemen im Bereich Wirtschaft und Produktion), Gesundheit (Wirbelsäule, Ernährung, Stressmanagement)

Ab 1998 beginnend vereinzelt Zusammenarbeit mit Dr.F.

Von 1994-2001 (und fortlaufend, da von Kunden stets neue Methoden nachgefragt werden) habe ich mich durch folgende Aus- und Fortbildungen auf die sich ändernde Berufslaufbahn vorbereitet: Ausbildung zur Trainerin für Kommunikation und Management/Human Resources,

Ausbildung zum Coach für Team und Führungskräfte,

Fortbildung in Ernährungstraining nach ayurvedischen Richtlinien,

Ausbildung zur Wirbelsäulenthérapeutin nach Dorn /Breuß,

Fortbildung in systemorientierter Aufstellungsarbeit nach Hellinger,

Ausbildung in Kinesiologie/Stress-Management,

Fortbildung in Imaginationstherapie nach Phyllis Krystal.

Ich ersuche zu berücksichtigen, dass der Übergang in ein anderes Berufsfeld in meinem Fall fließend vor sich gegangen ist, weshalb während der Ausbildungsphasen zu Erfahrungs- und Lernzwecken die erlernten Methoden sinnvollerweise mit Kunden bereits durchgeführt werden mussten und selbstverständlich wurden aus dem vergangenen Berufsfeld Kunden für das neue Berufsfeld gewonnen – eine wirtschaftlich übliche Vorgehensweise.

Frage 2.

Mit dem Berufsfeld einer DKS steht lt. Definition dieses Berufsbildes keine der zuvor genannten Aus- und Fortbildungen und daraus resultierenden Tätigkeiten in Zusammenhang. Der Bereich "Gesundheit" geht über das genannte Berufsbild einer DKS hinaus. Aus diesem Grund wurde zur korrekten Ausübung der neuen Möglichkeiten im Februar 2002 der Gewerbeschein "Hilfestellung" zur Erreichung" (siehe Beilage) aufgenommen. Dies betrifft auch den Bereich mentale Gesundheit und die zugehörigen Ausbildungen (systemorientiertes Familienstellen, Kinesiologie, Mentaltraining, Imaginationstherapie).

Frage 3.

Mein Lebenspartner (seit 2003) übte die selbständige Tätigkeit eines Trainers und Unternehmensberaters aus.

Siehe Beilage "Bestätigung".

1998.

Frage 4.

Die Tätigkeit eines Unternehmensberaters (vergleiche Beilage "Bestätigung"), auch mit Schwerpunkt Human Resources, ist eine völlig andere Tätigkeit als die einer Diplomkrankenschwester, und insofern nicht vergleichbar.

Frage 5.

Die Ausbildung in Richtung Unternehmensberatung erfolgte aufgrund meines persönlichen Interesses an diesem Berufsfeld. Die Zusammenarbeit mit Dr. Ps (erst seit 2003 mein Lebenspartner) begann 1998 und endete 2005, seither betreibe ich meine eigene Firma. Der Bereich Gesundheit war zu jeder Zeit mein eigener Bereich, die Zusammenarbeit erfolgte in den Zonen Managementtrainings (gemeinsam in Seminaren), Coaching (Weiterempfehlung von Kunden) und unternehmensberaterische Tätigkeiten (Beschreibung lt. Beilage "Bestätigung") – Aufgabenteilung und teilweise gemeinsame Durchführung. Ausmaß wechselnd, ca. 30 – 40 %.

Frage 6.

Siehe Beilage.

Frage 7.

Dieser Drucker wird ausschließlich betrieblich genutzt zur Herstellung von Skripten und Unterlagen für Seminare und Coachings sowie für übliche Bürotätigkeiten (Rechnungen und sonstige Korrespondenz). Das Gerät ist seit seiner Anschaffung in Verwendung und soll laufend weiterverwendet werden.

Frage 8.

Mein Sohn ist Student mit sehr kleinem Einkommen. Die Wohnkosten werden von seinem Vater getragen (ich bin geschieden), sonstige über das alltägliche hinausgehende Kosten wie Gesundheitsmaßnahmen, Studiengebühren etc. gehen zu meinen Lasten, da für meinen Sohn nicht leistbar. Ich ersuche, dies als außergewöhnliche Belastung für auswärtige Berufsausbildung trotz des Fehlers bei der Meldung anzuerkennen."

Dieser Vorhaltsbeantwortung schloss die Bw. folgende Unterlagen an:

- 1) Gewerberegisterauszug vom 25. Februar 2005, aus dem hervorgeht, dass die Bw. per 26. August 2004 die Berechtigung zur Ausübung des reglementierten Gewerbes „Unternehmensberater einschließlich der Unternehmensorganisatoren“ zuerkannt wurde (Anerkennungs- bzw. Nachsichts- bzw. Gleichhaltungsvermerke: Feststellung der individuellen Befähigung gemäß § 19 GewO 1994).
- 2) Eine undatierte Bestätigung, ausgestellt von Dr.F , adressiert an die Bezirkshauptmannschaft UG mit folgendem Inhalt:

„Frau E, wohnhaft in SSM., hat im Zeitraum von 1998 bis 2004 in meinem Unternehmen und unter meiner Verantwortung an einer Vielzahl von Beratungsprojekten mitgewirkt, diese Projekte selbständig geplant und durchgeführt.“

Die fachlichen Beratungstätigkeiten umfassten folgende Bereiche:

- 1. Organisationsanalyse von Organisationen unter Einbeziehung des Kundenumfeldes.*
- 2. Entwicklung von Konzepten zum Zwecke der Organisations- und Personalentwicklung. Beratung und Begleitung von Betrieben zur Umstrukturierung.*
- 3. Begleitung und Steuerung von Entwicklungsprozessen in Wirtschaftsbetrieben und Nonprofit-Organisationen im Bereich Leitbildumsetzung, Kundenorientierung, abteilungsübergreifende Kommunikation.*
- 4. Durchführung von Workshops, Seminaren und Trainings zu den Themen: Management und Leadership, Mitarbeitermotivation, Teamarbeit, Konfliktmanagement, Selbstmanagement, Kundenorientierung.“*

3) Gewerbeschein, ausgestellt am 1. Februar 2002, mit folgendem Inhalt:

„Hilfestellung zur Erreichung einer körperlichen bzw. energetischen Ausgewogenheit, wie ua. auch mittels der Methode von Dr. Bach, Biofeedback oder Bioresonanz, mittels Auswahl von Farben, Düften, Lichtquellen, Aromastoffen, Edelsteinen, Musik, unter Anwendung kinesiologyischer Methoden und mittels Interpretation der Aura“

Eine Internet-Recherche (www.xy.at) betreffend die Tätigkeit der Bw. ergab Folgendes:

„Beruflicher Werdegang

Langjährige leitende Tätigkeit in mittleren und großen sozialen Organisationen.

Seit 1999 selbstständige Trainerin und Coach in Österreich, Deutschland und Italien für die Bereiche Management und Kommunikation.

Schwerpunkte: Interaktive Kommunikation für Führungskräfte und Teams, Teamarbeit, Gesundheitsförderung für Einzelpersonen und Gruppen.

Seit 2002 tätig als Unternehmensberaterin in der Wirtschaft und in Non-Profitorganisationen“

Eine weitere Abfrage zur Tätigkeit der Bw. zeigt folgende Ergebnis:

„Langjährige leitende Tätigkeit in mittleren und großen sozialen Organisationen; seit 1999 selbstständige Unternehmensberaterin, Trainerin und Coach in Österreich, Deutschland und Italien für die Bereiche Management, Kommunikation und Gesundheit. Schwerpunkte: Interaktive Kommunikation für Führungskräfte und Teams, Paare und Familie. Gesundheitsförderung für Einzelpersonen und Gruppen nach dem ganzheitlichen Ansatz mit Mentaltraining, Energiearbeit, Wirbelsäulen- & Rückentraining nach Dorn & Breuss, Kinesiologie“.

Quelle: <http://www.xyz>

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Anlaufverlust:

Anlaufverluste, das sind Verluste, die in den ersten drei Veranlagungszeiträumen ab Eröffnung eines Betriebes entstehen, sind auch bei einem Steuerpflichtigen, der den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 ermittelt, nach Abs. 6 zu berücksichtigen (§ 18 Abs. 7 EStG 1988 idF. BGBl I 2003/124).

Abs. 6 dieser Vorschrift bestimmt:

Als Sonderausgaben sind auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind (Verlustabzug). Dies gilt nur

- wenn die Verluste durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt worden sind und
- soweit die Verluste nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden.

Gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 (BGBl I 2000/142 ab 2001) können vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 nur im Ausmaß von 75 % des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden (Vortragsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Vortragsgrenze abzuziehen. Dies gilt auch für Verluste im Sinne des § 117 Abs. 7 zweiter Satz insoweit, als diese Verluste wegen der Vortragsgrenze nicht abgezogen werden können.

Aus den im Veranlagungsakt abgelegten, von der Bw. eingereichten

Einkommensteuererklärungen samt Einnahmen-Ausgabenrechnungen und Beilagen sowie auf Grund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens ist der Berufungsentscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde zu legen:

Die Bw. hat vom 6. bis 8. April 1995, vom 30. Mai bis 1. Juni 1995 und vom 18. bis 20. September 1995 die vom Seniorenbüro des Landes Su veranstalteten Seminare „Kraft zu helfen, Teile 3 und 4“ und **„Die hohe Kunst des Führens, Teil 3“** sowie im Zeitraum September 1994 bis März 1995 (8. bis 10. September 1994, 19. bis 21. Oktober 1994, 12. bis 14. Jänner 1995 und 13. bis 15. März 1995) die vom Institut „FTB“ veranstalteten Aufbau-seminare „Die hohe Kunst des Führens, Teile 1 bis 4“ besucht, bei denen jeweils **Dr. Ps** als Kursleiter ausgewiesen ist (Seminarbestätigungen vom 8. April 1995, 1. Juni 1995, 20. September 1995 und 14. April 1995).

Weiters liegt eine Bestätigung des Instituts „FTB“ vor, wonach die Bw. im Jahr 1995 folgende Seminare besucht hat:

9. bis 11. März 1995	„Selbstmanagement, Zielemanagement“
15. bis 17. Juni 1995	„Kommunikation für Führungskräfte“
23. bis 25. August 1995	„Rhetorik, Präsentation“
30. bis 31. August 1995	„Motivation (Mitarbeitermotivation)“

Einer Bestätigung des Berufsförderungsinstituts der Kammer für Arbeiter und Angestellten für Su vom 19. März 1996 zufolge wurde der Bw. im Jahr 1995 für die Tätigkeit als Referentin/Kursleiterin eine Gesamtsumme in Höhe von 34.171,00 S ausbezahlt. Laut Vorhaltsbeantwortung im nunmehrigen Berufungsverfahren hatte es sich hierbei um „Unterricht und Ausbildung von PflegehelferInnen über das BFI“ gehandelt, wobei die Inhalte ausschließlich pflegerelevante Themen betroffen hätten.

Die Bw. war mit Vorhalt vom 7. Mai 2007 unter anderem ersucht worden, die Inhalte der jeweils ausgeübten Tätigkeiten (auch für den Fall der Tätigkeit in einem anderen Berufsfeld) sowie die Inhalte der hierfür notwendig gewordenen Ausbildung detailliert bekannt zu geben.

Darauf antwortete die Bw., sie habe bis einschließlich 1999 Vorträge im Bereich des Berufsfeldes einer Diplomkrankenschwester gehalten und ab dem Jahr 2002 ausklingend nicht mehr in diesem Bereich. In den Jahren 2000 bis 2002 habe aus gesundheitlichen Gründen eine berufliche Neuorientierung und Umschulung (in Richtung Team- und Führungskräftecoaching sowie Verkaufs- und Sozialkompetenztraining) über das AMS statt gefunden. Eine den Fragen des Vorhalts entsprechende detaillierte Beschreibung der Inhalte der ausgeübten Tätigkeiten bzw. Ausbildungen legte die Bw. jedoch nicht vor.

Die Entwicklung der Einkünfte der Bw., insbesondere deren Einnahmen aus der selbständigen Tätigkeit, stellen sich wie folgt dar:

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Einkünfte aus NSA	220.317,00	248.794,00	208.607,00	274.726,00	258.258,00	0,00	0,00
Einkünfte aus sA	28.875,00	51.646,00	1.675,00	73.287,00	36.046,00	-9.709,00	0,00
Einnahmen aus sA	34.171,00	84.050,00	33.382,40	144.822,00	121.758,00	0,00	0,00
davon Einnahmen BFI	34.171,00	42.000,00	20.190,00	0,00			
Einnahmen Seminare		42.050,00	13.192,40	144.822,00	121.758,00		

	€	€
	2002	2003
Einkünfte aus NSA	2.568,00	724,35
Einkünfte aus sA	-8.763,58	21.389,94
Einnahmen aus sA	0,00	36.584,64
davon Einn. BFI	0,00	0,00
Einnahmen Seminare	0,00	36.584,64

Die Entwicklung der Einnahmen aus selbständiger Arbeit (insbesondere jener aus „Seminaren“), sowie der Umstand der beginnenden Zusammenarbeit mit dem Unternehmensberater Dr. Ps (siehe Bestätigung Dr. Ps an die Bezirkshauptmannschaft UG) lässt zunächst das Jahr 1998 als Jahr der Betriebseröffnung möglich erscheinen.

Die Bw. wurde bereits mit Vorhalt des FA vom 18. August 2004 um detaillierte Beschreibung der Tätigkeiten, aus denen sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielte – getrennt nach Zeiträumen 1995 bis 1999 (BFI und Seminare) und Zeiträume ab 2003 (Honorar für Seminare) ersucht. Diese Fragen wurden jedoch nicht konkret beantwortet. Anstatt dessen gab die Bw. als das von ihr angestrebte Ziel die hauptberufliche Selbstständigkeit als Unternehmensberaterin mit von ihr nur thematisch aufgezählten Schwerpunkten (vor allem im Bereich „Gesundheit“) an.

Mit Vorhalt vom 7. Mai 2007 wurde die Bw. (nach Auflistung der in den Jahren 1995 bis 2003 erzielten Einkünften) nochmals ersucht, die Inhalte der jeweils (auch in einem anderen Berufsfeld) ausgeübten Tätigkeiten und der hierfür notwendig gewordenen Ausbildung detailliert bekannt zu geben. Auch diese Fragen wurden nicht konkret beantwortet, sondern

beschränkte sich die Bw. darauf, zu den in den einzelnen Jahren ausgeübten Tätigkeiten bloße Stichworte anzuführen.

Der auf das Jahr 1999 bezogene Hinweis auf „Praxisbegleitung **für**

Führungskräfte.....“ (Antwort auf Frage 1) lässt auch den Schluss zu., dass die Bw. erst im Jahr 1999 im neuen Berufsfeld („Unternehmensberatung“ im weiteren Sinn) tätig war. Die Annahme des Betriebsbeginnes in den Jahren 1998 bzw. 1999 stimmt mit ihren eigenen Angaben („ab 1998 beginnend vereinzelt Zusammenarbeit mit Dr. Ps “; siehe Antwort auf Frage 1 des Vorhaltes); Beginn der Ausbildung zur Trainerin bzw. Unternehmensberaterin im Jahr 1998 (siehe Frage 3 des o.a. Vorhaltes); Bestätigung des Dr. Ps an die BH UG, sowie vor allem die eigene Darstellung der Bw. im Internet: „seit 1999 selbstständige Unternehmensberaterin, Trainerin und Coach in Österreich, ...“ bzw. „seit 1999 selbstständige Trainerin und Coach.....“) überein.

Wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, hat die Bw. bereits ab dem Jahr 1995 an Seminaren wie „Die hohe Kunst des Führens“, „Selbstmanagement, Zielemanagement“, „Kommunikation für Führungskräfte“, „Rhetorik, Präsentation“ und „Motivation (Mitarbeitermotivation)“ teilgenommen. Mit der (erstmaligen) intensiven „Fortbildungsoffensive“ der Bw. in Richtung „Führungsmanagement, Rhetorik etc. im Jahr 1995 (und laut Vorhaltsbeantwortung bereits seit dem Jahr 1994) hat die Bw. nach eigenen Angaben der Nachfrage von Kunden nach neuen Methoden Rechnung getragen. Mit diesen Ausbildungsschritten hat die Bw. offenbar die Grundlage für ihre künftige Tätigkeit als Unternehmensberaterin bzw. Trainerin und Coach geschaffen. Dass der Bw. formell erst im Jahr 2004 die entsprechende Gewerbeberechtigung erteilt wurde, ist in diesem Zusammenhang ohne Belang, zumal die Bw. – wie oben dargestellt - seit dem Jahr 1998 bzw. 1999 in diesem Bereich inhaltlich tätig geworden ist und entsprechende Einnahmen erzielt hat.

Zu der von der Bw. behaupteten beruflichen Neuorientierung und Umschulung (erst) in den Jahren 2000 bis 2002 ist fest zu halten, dass aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000 hervorgeht, dass die Bw. in der Zeit vom 9. November 1999 bis 13. Mai 2000 den Kurs „Ayurveda, 2. Teil“ in W absolviert hat.

„Ayurveda ist eine Kombination aus empirischer Naturlehre und Philosophie, die sich auf die für menschliche Gesundheit notwendigen physischen, mentalen, emotionalen und spirituellen Aspekte konzentriert, die wichtig für die Gesundheit bzw. Krankheit sind. Dadurch hat Ayurveda einen ganzheitlichen Anspruch, da der ganze Mensch mit einbezogen wird. In der Typologie spricht man von unterschiedlichen Temperamenten oder Lebensenergien, den so genannten Doshas“. Quelle: <http://de.wikipedia.org/wiki/Ayurveda>

Die Teilnahme an dem genannten Kurs in jenem Jahr (2000), in welchem sie laut Ergänzungsschreiben zur Berufung vom 13. Oktober 2004 eine signifikante berufliche

Neuorientierung gestartet habe, stellt eine Bildungs- bzw. Weiterbildungsmaßnahme dar, die nach den eigenen Angaben der Bw. in keinem Zusammenhang mit dem Berufsfeld einer Diplomkrankenschwester stehen, sondern offenbar zur Verbesserung der Kenntnisse im des von ihr abgedeckten Bereiches „Gesundheit“ im Rahmen der Zusammenarbeit mit Dr. Ps gedient hat. Eine nähere Begründung, warum hierin eine signifikante Neuorientierung bestehen sollte, hat die Bw. nicht angegeben.

Im Einklang mit dieser Einschätzung steht auch, dass die Bw. in der Berufungsergänzung vom 13. Oktober 2004 angeführt hat, das angestrebte Ziel sei die hauptberufliche Selbstständigkeit als Unternehmensberaterin mit den Schwerpunkten Kommunikation – Management sowie Trainerin und Coach für den **Bereich Gesundheit** gewesen. Der angeführte, im Jahr 2000 abgeschlossene Kurs stellt somit offenbar nicht eine Neuorientierung dar, sondern eine Weiterbildungsmaßnahme für die von ihr ausgeübte Tätigkeit als Unternehmensberaterin, Trainerin und Coach dar.

Unter Berücksichtigung der aus dem Veranlagungsakt ersichtlichen, von der Bw. selbst dem FA bekannt gegebenen Fakten im Zusammenhang mit den eigenen, von der Bw. selbst einer breiten Öffentlichkeit gegenüber bekannt gegebenen Daten auf den oben angeführten Internetseiten gelangt der UFS in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass von einer **„Betriebseröffnung“ im Jahr 1999** auszugehen ist.

Dabei findet Berücksichtigung, dass die Bw. zwar angegeben hat, im Jahr 1998 ausschließlich pflegerelevante Themen vorgetragen zu haben, im Jahr 1999 jedoch bereits **Vorträge für Führungskräfte** gehalten zu haben. Die Angaben der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung betreffend den Inhalt der Tätigkeit im Jahr 1998 stimmen jedenfalls nicht mit dem Inhalt der von ihr vorgelegten Bestätigung des Dr. Ps überein und sind daher insoweit widersprüchlich.

Der Behauptung der Bw., eine signifikante berufliche Neuorientierung in Richtung „Selbstständigkeit als Unternehmensberaterin mit den Schwerpunkten Kommunikation - Management sowie Trainerin und Coach für den Bereich Gesundheit sei ab dem Jahr 2000 erfolgt, ist entgegen zu halten, dass die Bw. nicht erst im Jahr 2000 diese „Richtung“ eingeschlagen hat, sondern bereits im Jahr 1995 eine „Fortbildungsoffensive“ für die Bereiche „Führung und Management“ etc. gestartet hat und jedenfalls ab dem Jahr 1998 nicht unbeträchtliche Einnahmen (144.822,00 S gegenüber bisher im Jahr 1996 iHv. 42.050,00 S und im Jahr 1997 iHv. 13.192,40 S) aus der Abhaltung von Seminaren erzielt hat. Die von der Bw. vorgebrachten Argumente, als Jahr der „Betriebseröffnung“ sei das Jahr 2000 anzunehmen, gehen somit ins Leere.

Die Bw. ermittelt den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG. Die Annahme des „Betriebsbeginns“ im Jahr 1999 hat zur Folge, dass sich der „Anlaufverlustzeitraum“ im Sinne des § 18 Abs. 7 EStG 1988 auf die Jahre 1999, 2000 und 2001 erstreckt. Das sind die ersten drei

Veranlagungszeiträume ab Eröffnung des Betriebes der Bw. Die in diesen Jahren entstandenen Verluste sind nach der o.a. Bestimmung abzugsfähig. Der im Jahr 2000 erzielte Verlust iHv. 9.709,00 S (705,58 €) ist somit im Jahr 2003 abzugsfähig und reduziert den Gewinn aus selbständiger Arbeit von bisher 21.389,94 € auf 21.183,97 €.

Der abzugsfähige Verlust erreicht die in § 2 Abs. 2b Z 2 EStG 1988 normierte Vortragsgrenze nicht, womit dieser Verlust ungekürzt abzugsfähig ist.

2) AfA für das Wirtschaftsgut „Drucker“:

Die Bw. beehrte in einem ergänzenden Schreiben die Berücksichtigung der Anschaffung eines Druckers mit einem Rechnungsbetrag iHv. 617,90 €.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Die Bw. teilte mit Vorhaltsbeantwortung vom 6. Juni 2007 mit, dass der Drucker für die Herstellung von Scripten und Unterlagen sowie für die üblichen Bürotätigkeiten verwendet werde.

In Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 220 zu § 16, Stichwort „Computer“ wird folgende Ansicht vertreten:

„Aufwendungen für einen Personal-Computer einschließlich des Zubehörs (Disketten, Drucker) sind nach den LStR 2002 Rz 339 als Arbeitsmittel abzugsfähig, „soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht“ (kein Aufteilungsverbot). Als Nutzungsdauer sind nach den LStR 2002, Rz 340, drei Jahre anzusetzen (für Anschaffungen ab 2003); nach VwGH waren fünf bzw vier Jahre nicht zu beanstanden (E 23.5.1996, 94/15/0060, ÖStZB 1997, 108 ; E 5.10.1993, 91/14/0191, ÖStZB 1994, 204).

Die ausschließliche betriebliche Verwendung des Druckers wurde von der Bw. glaubhaft gemacht. Gegen die Anwendung einer Nutzungsdauer von drei Jahren bestehen keine Bedenken. Auf die Verpflichtung gemäß § 7 Abs. 3 EStG zur Führung eines Verzeichnisses (Anlagekartei) der im Betrieb verwendeten Wirtschaftsgüter wird jedoch in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Die AfA für den als gesondertes Wirtschaftsgut zu betrachtenden Drucker ist im Berufungsjahr 2003 mit einem Betrag iHv. 205,97 € ($617,90 \text{ €} / 3 = 205,97$) als Betriebsausgabe zu berücksichtigen. Der von der Bw. erklärte Gewinn iHv. 21.389,94 ist daher

um diesen Betrag (205,97 €) zu vermindern. Der Gewinn aus selbständiger Arbeit 2003 beträgt somit 21.183,97 €.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 20. September 2007