

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Teuchmann und Partner OEG, Steuerberatungsgesellschaft, 2352 Gumpoldskirchen, Thallernstraße 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Laborangestellte und als Gemeinderätin sowie Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als *Gruppentrainerin* von € 540,00. In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung machte die Bw. Werbungskosten in Höhe von € 3.561,80 (Seminargebühren und Reisekosten) als Ausbildungskosten geltend und merkte dazu an:

"Die Ausbildungskosten betreffen Kosten des C., im Zusammenhang mit der Ausbildung zum Gruppentrainer für die Optimierung von komplexen Entscheidungs- und Organisationsabläufen in Gruppen. Die Ausbildungskosten stehen in direktem Zusammenhang mit einer in Aussicht genommenen mediatorischen Tätigkeit für den G.. "

Das FA versagte den Werbungskostenabzug und wies in der Begründung darauf hin, dass die Ausbildungskosten analog zum Vorjahr gemäß § 20 EStG 1988 nicht anerkannt worden seien.

Dagegen erhob die Bw. Berufung und wendete ein, dass sie im Jahr 2002 Ausgaben in Höhe von € 3.561,80 für eine umfangreiche Ausbildung als Mediatorin und Coach getätigten habe.

Diese Ausbildungsmaßnahme sei aufgrund einer konkret geplanten Tätigkeit für den G. erfolgt (auf beiliegendes Schreiben des G.es werde verwiesen). Folglich bestehet ein konkreter Veranlassungszusammenhang mit einer zukünftigen auszuübenden Tätigkeit, die über eine bloße Absichtserklärung hinausgehe (Rz 366 LStR). Ausgaben für die private Lebensführung lägen daher nicht vor.

In einem beiliegenden Schriftstück vom 17. März 2004 bestätigt der G., dass mit der Bw. für das Jahr 2004 eine Zusammenarbeit im Bereich Schulung, Training und Coaching geplant sei.

Mit Schreiben vom 3. November 2004 übermittelte das FA der Bw. ein Ergänzungssuchen:

Warum wurden die Kosten als Werbungskosten und nicht als Betriebsausgaben bei der selbstständigen Tätigkeit geltend gemacht?

Welche Seminare wurden besucht? Geben Sie die Inhalte, den Teilnehmerkreis, Anforderungsprofile für die Teilnahme an den Seminaren bekannt.

Nachweis des tatsächlichen Besuches sowie Vorlage von Unterlagen, Prospekten etc.

Wurden die Seminare mit einer offiziellen, anerkannten Bestätigung abgeschlossen?

Wurde ein Teil der Kosten von Ihrem Arbeitgeber getragen?

Beschreibung der Bereiche Ihrer beruflichen Tätigkeit, wo die erlernten Seminarinhalte angewendet werden und genaue Beschreibung der derzeitig ausgeübten Tätigkeiten (auch Gemeinde).

Welche Einnahmen aus der Coaching-Tätigkeit wurden 2003 bzw. 1-10/2004 erzielt?

Darauf hin gab die Bw. bekannt, dass die als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben in engem Zusammenhang mit der nunmehr bei der A. ausgeübten unselbständigen Tätigkeit (Schulungsverantwortliche), der Tätigkeit als Gemeinderat der Marktgemeinde X. und der Tätigkeit für den G. stünden. Die Aus- und Fortbildungskosten seien als Werbungskosten geltend gemacht worden, da die Einnahmen überwiegend aus unselbständiger Tätigkeit erzielt werden (vor allem Verantwortliche für betriebsinterne Schulungsmaßnahmen bei der A.).

Die Bw. habe die geltend gemachten Werbungskosten zur Gänze selbst getragen. Es seien keine Kosten vom Arbeitgeber übernommen worden.

Das Projekt für den G. sei bereits begonnen. Das Honorar von rund € 2.500,00 werde nach Durchführung der Gemeinderatswahlen in Niederösterreich im Frühjahr 2005 zufließen.

Inhaltlicher Aufbau und Teilnehmerkreis der besuchten Seminare sowie Abschlussdiplom sei den beiliegenden Kursunterlagen zu entnehmen.

Dem Schreiben wurden folgende Beilagen angeschlossen:

- *Abschlusszertifikat* des C. für *Fortbildung Einzelcoaching (1 Semester)* vom 22. Juni 2002. Darin wird bestätigt, dass die Bw. den Fortbildungsprozess mit folgenden Schwerpunkten und Inhalten erfolgreich abgeschlossen hat:

Workshop I (2 Tage)

Vertiefung und Ergänzung	Erstgespräch, Auftragsklärung, Teilarbeit, Ambivalenz
Werkzeuge	Lösungsorientierter Ansatz / de Shazer, Einsatz von Videos im Einzelcoaching
Workshop II (2 Tage)	
Typische Themen im Einzelcoaching	Konflikt, Stress, Sucht, Co-Abhängigkeit, Krise, Klarheit, Entscheidungen, Kommunikation, Abgrenzen
Werkzeuge	Mindmap, Zeitmanagement, Zeichnen, Klärungshilfe, Teufelskreis
"Erste Hilfe"	Entspannungsmethoden, Hilfsnetzwerk
Workshop III (2 Tage)	
Hintergrundinformation	Entwicklungspsychologie, Motivationspsychologie, Selbstwert, Kommunikationstypen nach Satir, Rituale
Werkzeuge	Rollenspiele, Abgrenzen, Anwendung der Hintergrundinformation

- Eine Darstellung der Bw. – *Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2002:*

Berufliche Tätigkeiten:

Bis September 2003 war ich Laborangestellte des I. wo ich diverse medizinische Diagnoseverfahren praktizierte, aber aus persönlichen Gründen der Interessensverlagerung (mangelnde Anwendungsmöglichkeit meiner Coachingausbildung) gekündigt habe.

Seit Oktober 2003 bin ich Angestellte bei der A. wo ich diverse Sekretariatsagenden erfülle und in die betriebsinternen Schulungsmaßnahmen als Trainerin und Coach eingebunden bin.

Seit März 2001 bin ich Gemeinderat in X., seit Juni 2002 geschäftsführender Gemeinderat in X. – zuständig für das Referat Kultur, Sport, Jugend und Partnergemeinden (Pflichten des GR siehe NÖ Gemeindeordnung). Ebenso vertrete ich die Marktgemeinde X. im T.-Verband.

Im Rahmen meiner politischen Tätigkeit fülle ich auch folgende Positionen aus: Vorsitzende der Y. Frauenorganisation X., Mitglied des Y. Frauen Bezirksvorstandes, stellvertretende Parteioberfrau der Y. X.....

Einzel- und Teamcoach-Ausbildung:

Die Inhalte der Ausbildung, Teilnehmerkreis, Anforderungsprofil o. ä. entnehmen Sie bitte dem beigelegten Prospekt- und Informationsmaterial.

Zusammenhang der Ausbildung und meinen Tätigkeiten:

Vor allem meine div. politischen Funktionen, teilweise auch Führungsfunktionen, verlangen mir einiges an persönlichen Fähigkeiten (wie z. B. Führungsverhalten, Kommunikations-techniken usw.) ab, die ich im Zuge meiner Ausbildung erlernen bzw. weiterentwickeln konnte.

Derzeit bin ich im Rahmen meiner Tätigkeit für den G. als Coach und Trainerin in sieben NÖ Gemeinden ('O. ') unterwegs.

Im Speziellen zählt zu meinen Aufgaben mit den Klienten – sowohl in meiner politischen wie auch in meiner betrieblichen Tätigkeit – deren persönliche Fähigkeiten, die im Umgang mit-einander sowie mit der Bevölkerung bzw. Kollegen und Vorgesetzten von außerordentlicher Wichtigkeit sind, zu entwickeln. Weiters zählen folgende Inhalte zum Programm: Team-

bildung, Kommunikation, Konfliktmanagement, Zeitmanagement, persönl. Führungsstil, Entwicklung des persönlichen Potentials.....

Zu den in meiner Ausbildung erlernten und nun von mir angewandten Methoden und Techniken gehören z. B. NLP, Systemik, Outdoor- und Spieltraining, Konfliktmanagement, Gruppendynamik, lösungsorientierter Ansatz nach de Shazer, Zeitmanagement, Personal- und Organisationsentwicklung, div. Entspannungstechniken, Entwicklungs- und Motivationspsychologie und vieles mehr. Alle diese Techniken sind anerkannte Methoden, die in vielfältiger Weise in allen Gebieten der Politik und Wirtschaft Anwendung finden.

- Diverse Unterlagen des C.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 20. Dezember 2004 führte das FA unter Hinweis auf § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 aus, dass nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung Aus- und Fortbildungskosten grundsätzlich nur dann abzugsfähig seien, wenn schon ein Beruf ausgeübt werde. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten sei dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliege. Die erworbenen Kenntnisse müssten in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit verwertet werden können.

Im streitgegenständlichen Jahr sei die Bw. einerseits als Laborangestellte des I., andererseits als Gemeinderätin in X. tätig gewesen. Darüber hinaus habe sie Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit als Gruppentrainerin erzielt. Die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Werbungskosten hätten sich aus Seminarkosten und Reisekosten zusammengesetzt. Erläuternd sei ausgeführt worden, dass eine Ausbildung zum Gruppentrainer absolviert worden sei und die Kosten in direktem Zusammenhang mit einer in Aussicht genommenen mediatorischen Tätigkeit für den G. stünden.

Über Aufforderung seien Seminarunterlagen sowie Diplome vorgelegt worden, aus denen hervorgehe, dass in den Jahren 2000 bis 2001 eine Ausbildung zum Einzel- und Teamcoach sowie im Jahr 2002 eine "Fortbildung Einzelcoaching" absolviert worden sei. Ein Nachweis über die Ausbildung zur Gruppentrainerin im Jahr 2002 sei nicht erfolgt. Die in diesen Seminaren erworbenen Kenntnisse würden bei den diversen politischen Tätigkeiten sowie im Rahmen der Tätigkeit beim G. verwertet werden.

Strittig sei nunmehr die Frage, ob die getätigten Aufwendungen für die Ausbildung zur Trainerin/Coach als Aus- und Fortbildungsmaßnahme mit der bisher ausgeübten Tätigkeit als Laborangestellte oder Gemeinderätin beurteilt werden können. Nach Ansicht des FA stelle die Ausbildung zum Coach keinen Zusammenhang mit der bisher ausgeübten Tätigkeit als Laborangestellte dar, wie in der Berufung ja auch selbst ausgeführt werde (*"mangelnde Anwendungsmöglichkeit meiner Coachingausbildung"*). Es sei aber auch nicht ausreichend dargetan worden, inwieweit das in den Kursen erworbene Wissen auf die Tätigkeit als politische Funktionärin angewendet werden konnte. Die Bw. habe lediglich Schlagworte aus

der Coachingausbildung (Zeitmanagement, Konfliktmanagement, Entwicklungs- und Motivationspsychologie etc.) angeführt, es sei aber nicht näher erläutert worden, in welcher Form die neuen Kenntnisse Anwendung gefunden hätten. Betrachte man die bei der Coaching-Ausbildung vermittelten Lehrinhalte so sei davon auszugehen, dass primär Allgemeinwissen vermittelt werde, welches nicht nur im beruflichen sondern auch im privaten Bereich zur Anwendung gelange. Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung seien gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig. Eine Aufteilung in einen privaten und einen beruflichen Teil sei nicht zulässig.

Eine Berücksichtigung der Kosten bei den selbständigen Einnahmen als Gruppentrainerin komme ebenfalls nicht in Frage, da die gegenständlichen Kosten als Ausbildungskosten zu qualifizieren seien und daher ein Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten im Sinne des § 4 bzw. § 16 EStG 1988 nicht in Betracht komme.

Dagegen stellte die Bw. einen Vorlageantrag und führte aus, dass sie 2002 neben ihrer Tätigkeit als Laborangestellte auch als Gemeinderätin sowie als selbständige Trainerin im Rahmen der O. des G.es tätig gewesen sei. Mit Oktober 2003 habe sie die Tätigkeit als Laborangestellte beendet und ein Dienstverhältnis bei der A. als Sekretariatskraft begonnen. Im Rahmen dieses Dienstverhältnisses arbeite sie als Trainerin bei betriebsinternen Schulungsmaßnahmen mit.

Tatsächlich bestehe zu der Tätigkeit als Gemeinderat, zu der 2003 begonnenen Tätigkeit bei der A., als auch zu der selbständigen Tätigkeit als Trainerin im Rahmen der O. ein enger Veranlassungszusammenhang.

Wie in den dem FA übermittelten und neuerlich beigelegten Unterlagen ausgeführt, werden im Rahmen der Ausbildung zum Einzel- und Teamcoach unter anderem Kenntnisse und Methoden im Bereich NLP, Konfliktmanagement und Gruppendynamik vermittelt. Diese Kenntnisse fänden unmittelbare Anwendung im Rahmen der politischen Tätigkeit als Gemeinderätin und der ab 2003 ausgeübten Tätigkeit als Mitarbeiterin im Schulungsbetrieb der A..

Im Rahmen der O. vermitte die Bw. konkret die bei der Coachingausbildung erworbenen Kenntnisse den Teilnehmern. Gemäß § 4 Abs. 4 Z 7 EStG seien Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der konkret ausgeübten oder verwandten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit Betriebsausgaben. Die Begründung des FA, dass es sich um eine Ausbildungsmaßnahme handle und daher eine Anerkennung im Rahmen der Betriebsausgaben nicht in Frage komme, erscheine nicht nachvollziehbar.

Es werde daher beantragt die Werbungskosten im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit als Gemeinderat anzuerkennen. Sollte der UFS zu der Ansicht gelangen, dass kein

ausreichender Veranlassungszusammenhang zwischen der Tätigkeit als Gemeinderat und der Aus- und Fortbildungsmaßnahme bestehe, werde die Anerkennung als Betriebsausgaben im Rahmen der selbständigen Tätigkeit als Trainerin beantragt.

Mit Ergänzungersuchen vom 14. März 2006 ersuchte der unabhängige Finanzsenat um Stellungnahme zu folgenden Fragen:

Um beurteilen zu können, ob die geltend gemachten Ausbildungskosten als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzugsfähig sind, ist eine detaillierte Beschreibung der von Ihnen ausgeübten Tätigkeiten erforderlich. Welche konkreten Lehrgangsinhalte weisen einen direkten Bezug zu Ihrer Tätigkeit auf? Welche konkreten Leistungen haben Sie im Rahmen Ihrer selbständigen Tätigkeit im Jahr 2002 (Einkünfte € 540,00) erbracht? Um Vorlage der Ausgangsrechnung wird ersucht. Warum wurden die o. a. Kosten nicht bereits in der Erklärung bei diesen Einkünften geltend gemacht?

Daraufhin gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass die Bw. ab Oktober 2003 bei der A. neben ihrer Tätigkeit als Assistentin der Niederlassungsleitung auch für betriebsinterne Schulungsmaßnahmen verantwortlich sei. Als geschäftsführende Gemeinderätin der Marktgemeinde X. sei die Bw. für das Referat Kultur, Sport, Jugend und Partnergemeinden verantwortlich. Darüber hinaus sei die Bw. im Rahmen ihrer politischen Tätigkeit in mehreren Teilorganisationen der Y. Niederösterreich tätig (G. , Y. Frauen).

Die im Rahmen der fraglichen Ausbildung erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten wie Konfliktmanagement, Eigen- und Fremdmotivation, Personal- und Organisationsentwicklung würden für eine moderne Kommunalpolitikerin heute zunehmend von der Bevölkerung vorausgesetzt. Daher bestünde nach der Verkehrsauffassung ein enger Veranlassungszusammenhang zwischen der politischen Tätigkeit und der von der Bw. absolvierten Ausbildung.

Darüber hinaus habe die Bw. ab September 2004 die Tätigkeit als Trainerin im Rahmen der O. aufgenommen. Im Rahmen dieser Tätigkeit vermittele die Bw. jene Kenntnisse, die sie selbst im Rahmen ihrer Ausbildung zum Einzel- und Teamcoach erworben habe. Zum Nachweis dieser in der Zwischenzeit aufgenommenen Tätigkeit werde diesem Schreiben das aktuelle Seminarprogramm der O. beigelegt, aus dem die von der Bw. abgehaltenen Kurse zu entnehmen seien. Ebenso werden Honorarnoten für die seit 2002 als selbständiger Coach erbrachten Leistungen vorgelegt.

Da die Bw. die im Rahmen dieser Ausbildung erworbenen Kenntnisse sowohl im Rahmen ihrer Tätigkeit als Gemeinderätin, als auch im Rahmen ihrer Tätigkeit als Trainerin verwerte, lägen nach do. Ansicht jedenfalls abzugsfähige Ausgaben vor. Ob diese Ausgaben dem Bereich Werbungskosten oder dem Bereich der (vorweggenommenen) Betriebsausgaben zuzuordnen seien, werde ersucht im Rahmen des Verfahrens zu entscheiden.

Beilagen:

- Honorarnote vom 2. 5. 2005 für geleistete Betreuungsstunden im Rahmen des Projekts "Te." als Vorbereitung für die Gemeinderatswahlen 2005 für den Zeitraum September 2004 bis Jänner 2005 von € 1.584,00.
- Honorarnote vom 10. 11. 2005 für das Seminar "Rhetorik für Politikerinnen" über € 200,00.
- Honorarnote vom 13. 3. 2006 für das Seminar "Ausbildung zur Trainerin 1" von € 1.224,00.
- Honorarnote vom 6. 12. 2002 für begleitendes Coaching einer Mitarbeiterin des V. von € 540,00.
- Zahlungsbelege Seminar- und Reisekosten
- Seminarprogramm Frühjahr 2006 der O.

Über Aufforderung des UFS führte die Bw. am 10. Mai 2006 ergänzend aus, dass das Honorar vom 6. 12. 2002 für das Einzelcoaching einer Mitarbeiterin des V. (8 Beratungseinheiten) geleistet worden sei. Diese sei "Vorgesetzte" geworden und habe ihre neue Rolle klären wollen. Auch im Jahr 2001 habe sie für den Verband der D. ein Teambuilding-Seminar geleitet, wo die Neuorganisation bzw. die Aufgaben des Verbandes für die Zukunft festgelegt worden seien und dafür am 16. 12. 2001 eine Honorarnote über S 2.500,00 gelegt. Sie sehe den Veranlassungszusammenhang zwischen diesen beiden Honorarnoten und ihrer Ausbildung als unmittelbar gegeben an.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitgegenständlich ist, ob die Aufwendungen für das von der Bw. im Jahr 2002 absolvierte Seminar "Fortbildung Einzelcoaching"

- als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 bei den nichtselbstständigen Einkünften als Gemeinderätin zu berücksichtigen sind oder alternativ
- dem Bereich der Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 für die selbständige Tätigkeit als Trainerin im Rahmen der O. zuzuordnen sind.

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988). Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 1999/106 ab 2000) können Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen Werbungskosten darstellen, wenn sie im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen bereits ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stehen. § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 enthält eine gleich lautende Bestimmung im Zusammenhang mit betrieblichen Einkünften. Maßgebend ist die zur Zeit der Ausbildungsmaßnahme ausgeübte Tätigkeit des Steuerpflichtigen und nicht ein abstraktes Berufsbild. Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemein bildenden (höheren) Schule oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen.

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Sie dienen der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf. Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Fähigkeiten, die die Grundlage für eine (neue) Berufsausübung bilden. Wie oben dargestellt ist die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit besteht. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (z. B. das konkrete Dienstverhältnis, die konkrete betriebliche Tätigkeit).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bestimmt, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften selbst dann nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Die Bw. war im Streitjahr als Laborangestellte sowie als Gemeinderätin nichtselbständig tätig. Weiters erzielte sie Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von € 540,00, die laut Vorhaltsbeantwortung vom 10. Mai 2006 für das Einzelcoaching einer Mitarbeiterin des V. geleistet wurden.

Die strittigen Aufwendungen machte die Bw. in ihrer Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend. In einer Beilage und auch in ihrer Berufung gab sie zunächst an, die Ausbildungskosten stünden in direktem Zusammenhang mit einer in Aussicht genommenen bzw. konkret geplanten Tätigkeit für den G., die 2004 aufgenommen werde. Folglich bestünde ein konkreter Veranlassungszusammenhang mit einer zukünftigen auszuübenden Tätigkeit.

Über Vorhalt des FA gab die Bw. davon abweichend bekannt, dass die Bildungsmaßnahme sowohl mit der ab 2003 ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit als auch mit der Tätigkeit als Gemeinderätin sowie der (im Jahr 2004 begonnenen) Tätigkeit für den G. in Zusammenhang stünde. Das Honorar aus der Tätigkeit für den G. werde im Frühjahr 2005 zufließen.

Im Vorlageantrag wurde schließlich dargelegt, dass die in der Ausbildung erworbenen Kenntnisse unmittelbare Anwendung im Rahmen der politischen Tätigkeit als Gemeinderätin fänden und daher bei diesen Einkünften als Werbungskosten anzusetzen seien. Wahlweise werde die Anerkennung dieser Kosten als (vorweggenommene) Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit als Trainerin beantragt.

Aus den dem FA übermittelten Unterlagen ist zu entnehmen, dass die Bw. von Oktober 2000 bis November 2001 an einer 29-tägigen Ausbildung zum Einzel- und Teamcoach am C. teilgenommen hat und dabei folgende Inhalte vermittelt wurden:

*Die LEBE V® - Methode (3 Tage)
Die eigene Ganzheitlichkeit (4 Tage)*

*Ich als Trainer (3 Tage)
Das Teamcoaching (3 Tage)
Spiele und Konfliktmanagement (3 Tage)
Das Einzelcoaching (3 Tage)
Der Coaching-Prozess (3 Tage)
Die Bedarfserhebung und Akquisition (3 Tage)
Die Feuertaufe / Abschlusspräsentation (4 Tage)*

Diese Ausbildung richtet sich an folgende Zielgruppe: *Trainer, Coaches und Menschen, die in Zukunft ganzheitlich coachen wollen sowie Personalverantwortliche, die die Erfahrung und das Know How des C. für ihr Unternehmen nutzen möchten.*

Im Streitjahr absolvierte die Bw. ein Modul "*Fortbildung Einzelcoaching (1 Semester)*" mit den Inhalten *Wissenserweiterung und -vertiefung, Sicherheit im Einzelcoaching, Eigener Coaching-Stil, Praktische Erfahrung, Erfahrungsaustausch und Arbeiten mit Echtklienten*, wobei die Absolvierung der Grundausbildung Voraussetzung für die Teilnahme an diesem Modul war.

Das Abschlusszertifikat wurde am 22. Juni 2002 ausgestellt

Die Bw. hat die im Jahr 2002 angefallenen Aufwendungen alternierend mit ihrer Tätigkeit als Gemeinderätin, ihrer Tätigkeit als selbständiger Coach/selbständige Gruppentrainerin und den künftigen, erst ab 2003 und 2004, ausgeübten Tätigkeiten in Zusammenhang stehend dargestellt.

So hat die Bw. zunächst beantragt, die strittigen Kosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus der nichtselbständigen Tätigkeit als Gemeinderätin zu berücksichtigen.

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können. Um beurteilen zu können, ob der im Gesetz geforderte Zusammenhang zwischen Tätigkeit und Bildungsmaßnahme besteht, ist es erforderlich, diese inhaltlich zu analysieren.

Wie das FA in der abweisenden Berufungsvorentscheidung bereits dargelegt hat, konnte aufgrund der allgemein gehaltenen Ausführungen der Bw. nicht nachvollzogen werden, inwieweit das bei der gegenständlichen Fortbildung vermittelte Wissen mit der Tätigkeit der Bw. als – für Kultur, Sport, Jugend und Partnergemeinden zuständige – Gemeinderätin, in ursächlichem und engem Zusammenhang steht. So habe die Bw. lediglich Schlagworte aus der Coachingausbildung (Zeitmanagement, Konfliktmanagement, Entwicklungs- und Motivationspsychologie etc.) angeführt, aber nicht näher erläutert, in welcher Form die neuen Kenntnisse Anwendung gefunden hätten. Auch aus dem Hinweis der Bw., die Pflichten eines Gemeinderates seien der NÖ Gemeindeordnung zu entnehmen, ist nichts zu gewinnen, da zwischen den in § 21 dargelegten Pflichten eines Gemeinderatsmitgliedes – Treuepflicht gegenüber der Verfassung, der Republik sowie dem Bundesland weiters Pflicht zur Beachtung

der Gesetze, zur unparteiischen Erfüllung der Amtspflicht, zur Förderung des Gemeinwohls, zur Wahrung der Verschwiegenheit und zur Teilnahme an Sitzungen – und den bei der Coaching-Ausbildung erworbenen Kenntnissen und Fähigkeiten kein unmittelbarer Zusammenhang hergestellt werden kann.

Dass die im Zuge der Ausbildung erlernten bzw. weiterentwickelten *persönlichen Fähigkeiten* in den diversen politischen Funktionen der Bw. *im Umgang mit der Bevölkerung bzw. Kollegen und Vorgesetzten* von Nutzen sein können, ist nachvollziehbar, doch sind derartige Fähigkeiten nicht nur in vielen anderen Berufen sondern auch im Umgang mit Menschen in allen Lebensbereichen nützlich. Dies bestätigt auch die Tatsache, dass die Kosten der Coaching-Ausbildung ursprünglich im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Trainerin und erst in der Folge im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Gemeinderätin bzw. auch mit der ab 2003 ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit bei der A. geltend gemacht wurden.

Darüber hinaus stand die von der Bw. absolvierte Coaching-Ausbildung einem weiten Teilnehmerkreis offen ("*Trainer, Coaches, Personalverantwortliche sowie Menschen, die in Zukunft ganzheitlich coachen wollen..*"), war daher auch nicht auf das spezifische Berufsbild von politisch tätigen Personen bezogen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Bw. den vom Gesetz geforderten engen – berufsspezifischen – Zusammenhang ihrer Tätigkeit als Gemeinderätin mit der Ausbildung zum Team- und Einzelcoach nicht aufzeigen konnte und die geltend gemachten Aufwendungen daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen waren.

Nach dem Berufungsvorbringen ist alternativ zu beurteilen, ob die Ausbildungskosten dem Bereich der (vorweggenommenen) Betriebsausgaben für die ab 2004 aufgenommene selbständige Tätigkeit als Trainerin im Rahmen der O. zuzuordnen sind.

Aufwendungen vor Beginn der betrieblichen (werbenden) Tätigkeit können Betriebsausgaben sein, wenn die Eröffnung eines Gewinnbetriebes tatsächlich beabsichtigt ist (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 4, Tz. 235). Wie bereits erwähnt sind Ausbildungskosten jedoch nur dann abzugsfähig, wenn sie mit der konkret ausgeübten oder einer damit artverwandten Tätigkeit in Zusammenhang stehen. Verwandte Berufe sind entsprechend der Verkehrsauffassung zu beurteilen; so ist von verwandten Berufen auszugehen, wenn diese Tätigkeiten üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden oder die Tätigkeit im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordert.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates stellen die im Streitjahr unter dem Titel *Ausbildungskosten* geltend gemachten Aufwendungen Fortbildungskosten dar. Dies ergibt sich

aus den vorgelegten Unterlagen, wonach die Bw. von Oktober 2000 bis November 2001 die Grundausbildung zum Team- und Einzelcoach und im Jahr 2002 ein darauf aufbauendes, der *Wissenserweiterung und -vertiefung* dienendes, Modul "Fortbildung Einzelcoaching" absolviert hat.

Auch geht aus den vorgelegten Unterlagen und Steuererklärungen hervor, dass die Bw. sowohl bereits im Jahr 2001 als auch im Jahr 2002 als Coach bzw. Gruppentrainerin tätig war. Danach hat sie im Jahr 2001 ein Teambuilding-Seminar geleitet und im Jahr 2002 Einzelcoaching-Leistungen erbracht, wofür auch Einnahmen zugeflossen sind. Laut Seminarprogramm *Frühjahr 2006* der O., war die Bw. in der Folge – jedenfalls ab dem Jahr 2005 – als Seminarleiterin/Trainerin tätig und leitete in dieser Funktion Seminare mit den Themen *Ausbildung zur Trainerin* und *Powertalking für Frauen*.

Obzwar die Bw. selbst eine gewisse Unschlüssigkeit hinsichtlich der Zuordnung der strittigen Aufwendungen zu ihren Tätigkeiten hat erkennen lassen und die Geltendmachung als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften u. a. auch damit begründet hat, dass die Einnahmen *überwiegend aus unselbständiger Tätigkeit erzielt* worden seien, steht unabhängig davon fest, dass die Bw. im Streitjahr (Einzelcoaching) und auch schon im Jahr davor (Teambuilding-Seminar) einer Tätigkeit nachgegangen ist und daraus auch Einnahmen erzielt hat, bei der davon auszugehen ist, dass die im Zuge der Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen dieser Tätigkeit verwertet worden sind.

Auch das FA hat in der Stellungnahme zu den Ergebnissen der Beweisaufnahmen vom 29. Mai 2006 die Auffassung vertreten, dass ein Zusammenhang der Aufwendungen mit der Tätigkeit als Trainerin erkennbar sei und daher eine Geltendmachung bei den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit in Betracht komme. Da allerdings der Umfang der zukünftigen Einnahmen noch nicht absehbar sei, wäre der Fall noch im Hinblick auf steuerliche Liebhaberei zu prüfen.

Die von der Bw. ausgeübte Tätigkeit als Trainerin stellt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eine typischerweise unter § 1 Abs. 1 LVO fallende Betätigung dar und gemäß § 2 Abs. 2 LVO liegen bei derartigen Betätigungen im "Anlaufzeitraum" jedenfalls Einkünfte vor. Da auch nach den Umständen des Einzelfalls nicht davon ausgegangen werden kann, dass die Betätigung vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet wird – sondern laut dem im Berufungsverfahren vorgelegten Seminarprogramm der O. jedenfalls seit 2005 intensiviert wurde – erübriggt sich eine Liebhabereiprüfung im Berufungsjahr.

Die geltend gemachten Aufwendungen waren daher als, im Zusammenhang mit der im Jahr 2002 bereits ausgeübten Tätigkeit der Bw. als Trainerin stehende, Betriebsausgaben abzugsfähig. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit betragen -3.021,80 € (Einnahmen 540 € minus Fortbildungskosten 3.561,80 €).

Wien, am 19. Juni 2006