



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., W., vertreten durch Frau Mag. Susanne Prager-Schugardt für Perfekta Treuhand-RevisionsgesmbH, 1070 Wien, Lindengasse 58/1, vom 4. April 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch ADir Elisabeth Gürschka, vom 16. März 2011 betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 im Beisein der Schriftführerin Andrea Moravec nach der am 12. Jänner 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist von Beruf Fotografin. Für das Jahr 2008 erklärte sie aus dieser Tätigkeit Einnahmen von € 32.419,12 und Betriebsausgaben von € 22.911,64. In den Betriebsausgaben waren unter anderem Aufwendungen in Höhe von € 2.600,- für einen Kurs, in dem Körperbewusstsein und Bewegung nach der Franklin-Methode studiert und praktisch erlernt wird, enthalten.

Für das Jahr 2009 erklärte die Bw. Einnahmen in Höhe von € 31.799,54, denen Betriebsausgaben in Höhe von € 20.923,49 – - darin wieder enthalten Aufwendungen für die Ausbildung nach der Franklin-Methode in Höhe von € 2.750,-- - gegenüberstanden.

Die Veranlagung für das Jahr 2008 und das Jahr 2009 erfolgte erklärungsgemäß.

Für die Jahre 2007 bis 2009 erfolgte eine Außenprüfung.

Die Ausgaben für den oa. Kurs wurden in den Jahren 2008 und 2009 nicht als Betriebsausgabe anerkannt und in der Beilage zur Niederschrift über die Schlussbesprechung unter Tz 4 "Kurse Pilates, Franklin" dazu Folgendes festgehalten:

"Frau Mag. S. hat in den Jahren 2007 - 2009 Kurse für Pilates, Franklin-Methode (Tanz, Bewegungspädagogik), Workshop Knie, Workshop Zwerchfell-Beckenboden absolviert. Diese Kurse sind nach Ansicht der Betriebsprüfung der privaten Lebensführung zuzurechnen und daher – auch wenn eine geringfügige betrieblicher Veranlassung/Nutzung gegeben sein sollte – gem. dem Aufteilungsverbot nach § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Die StB-Kanzlei Perfekta Treuhand-Revisions GmbH teilte diese Rechtsmeinung nicht. Es wurde folgendermaßen argumentiert: Frau Mag. S. ist Fotografin und muss in ihrem Beruf gutes Auftreten, sichere Ausstrahlung und aufrechte Körperhaltung mitbringen, um Aufträge zu bekommen. Dies gilt ebenso für ihre zu fotografierenden Klienten, aus denen sie für ein gelungenes Foto das Beste herausholen muss, und daher ihre Körperhaltung korrigieren muss, damit das Gesicht und die Ausstrahlung des Menschen entspannt wirkt und zur Geltung kommt.

Nach Rechtsmeinung der BP sind auch bei einer teilweisen beruflichen Nutzung und einer teilweisen privaten Nutzung dieser Kursinhalte die Aufwendungen steuerlich nicht abzugsfähig. Die Honorare für die Kurse für die Franklin-Methode wurden ohne Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt, es wurden keine Vorsteuern geltend gemacht, deshalb bei diesen Aufwendungen lediglich zu einkommensteuerrechtliche Auswirkungen."

Vorgelegt worden sind ua die Anmeldebestätigung für das 1. Ausbildungsjahr – Basic,

Knochen, die Rechnung betreffend diesen Kurs und die Rechnung bezüglich des 2

Ausbildungsjahres.

Anmeldebestätigung

Sehr geehrte Frau St

Herzlichen Dank für Ihre Anmeldung zu nachstehender Ausbildung:

AT-08/09-1J-WO

1. Ausbildungsjahr -BASIC, Knochen

in FOCUS Stadtzentrum, Neubaugasse 44, AT 1070 Wien

Beginn 23.08.2008

Wir freuen uns, dass Sie sich entschlossen haben Körperbewusstsein und Bewegung nach der Franklin-Methode zu studieren und praktisch zu lernen. Wir sichern Ihnen eine theoretisch und praktisch fundierte Ausbildung zu. Den vollen Erfolg der Franklin-Methode erfahren Sie durch regelmäßiges Üben und Umsetzen des in den Unterrichtseinheiten dargebotenen Stoffes.

Nach Abschluss jedes Ausbildungsjahres werden Sie in der Lage sein, einzelne Unterrichtsmodule selbständig anzubieten. Nach Abschluss des 3. Ausbildungsjahres können Sie sich im Berufsverband für Gymnastik und Bewegung, BGB Schweiz, als Mitglied registrieren lassen. Sie erlangen damit den Level I, Gymnastiklehrer/-in mit Attest BGB.

In der Beilage erhalten Sie die Rechnung mit den von Ihnen gewünschten Zahlungskonditionen.

Wir freuen uns Sie am 23.08.2008 in Wien zu begrüßen.

Mit freundlichen Grüßen

INSTITUT FÜR FRANKLIN-METHODE

B.D.

Kurs-Nr.	Bezeichnung	Ort	Dauer
AT-08/09-1J-WO	1. Ausbildungsjahr - BASIC, Knochen	AT 1070 Wien	21 Tage

Termin der Ausbildung

Termin 1	23.08.2008 - 29.08.2008	Termin 2	14.11.2008 - 16.11.2008
Termin 3	31.01.2009 - 06.02.2009	Termin 4	11.06.2009 - 14.06.2009

Preis der Ausbildung

Gesamtbetrag gemäss Vertrag	EUR	3'250.00
Bei Bezahlung der gesamten Ausbildungskosten bis 16.06.08 Frühbucherpreis	EUR	2'750.00
abzüglich Werbegutschrift (G.Leiss)	EUR	150.00
Gesamttotal zu bezahlen bis 16.06.2008	EUR	2'600.00

RECHNUNG**2. Ausbildungsjahr 2009/2010 in Wien**

Termine gemäß beiliegendem Datenblatt -Total 21 Ausbildungstage

Preis der Ausbildung inkl. Unterlagen und Diplom € 3.250,00

Bei Bezahlung bis zum 31.10.2009 € 500,00 Frühbucherrabatt

Beilage: - Allgemeine Geschäftsbedingungen Stand Oktober 2009
- Datenblatt mit Terminen und Zahlungsmodalitäten

Obige Beträge sind Mehrwertsteuerfrei

Wir ersuchen um prompte Überweisung auf unser Konto bei BAWAG, lautend auf Brigitte Ferchichi
BLZ 14000, Konto-Nummer 01310 059737.

Es erfolgte ein Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009.

Begründend wurde ausgeführt:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs. 4 BAO auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als geringfügig angesehen werden."

In der gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 fristgerecht eingebrachten Berufung wird die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für den Kurs nach der Franklin-Methode begehrt und dies wie folgt begründet:

"Wir beantragen die Ausgaben für Fotografie-Körperarbeitsausbildung nach Franklin in Höhe von € 2.750,- als Betriebsausgaben in Abzug zu bringen. Per Post ergehen heute separate Unterlagen vom Franklin Institut an das zuständige Referat, in denen die berufliche Veranlassung ausführlich erläutert wird. Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung. Wir ersuchen der Berufung stattzugeben"

Folgende Unterlagen wurden dem Finanzamt ergänzend vorgelegt:

Schreiben des Instituts für Franklin-Methode vom 28. März 2011:

"Gerne bestätigen wir die praktische Anwendung der Franklin-Methode von der Fotografin L. St.

Es handelt sich dabei um eine 3-jährige Ausbildung in Bewegungspädagogik.

Durch das Visualisieren anatomischer Abläufe wird die Funktion des Körpers bewusst wahrgenommen und das Körperbewusstsein gesteigert. Auf dieser Basis aufbauend, kann der Körper mit Hilfe von inneren Bildern "neu programmiert" und ungünstige Haltungs- und Bewegungsmuster durch optimale Muster ersetzt werden.

Das Wissen und die Erfahrung der Franklin-Methode werden von Frau L. St eingesetzt, um die zu portraitierenden Kunden wesentlich gezielter anzuweisen.

Der Einsatz der Franklin-Methode ermöglicht der Fotografin, dass sich das Modell in seiner eigenen Körpersprache bewegt und agiert.

Das Ergebnis ist ein Portrait, dass der Persönlichkeit des Modells wesentlich gerechter wird, als eine Fotosession mit Regieanweisungen, die von außen dem Modell auf dem Foto fremdartig, ungewohnt, seelenlos erscheinen lässt.

Die dreijährige Ausbildung der Franklin-Methode hilft der Fotografin L. St ihre Arbeitsweise und ihre Arbeitsergebnisse qualitativ zu steigern..."

Folder "Vistawell Sport + Balance, darin ua. enthalten "Die Vorzüge der Franklin Bälle, Bücher von Eric Franklin, Erläuterungen zur Franklin-Methode.

"...Die Franklin-Methode ist eine einzigartige Synthese aus Imagination, Bewegung und erlebter Anatomie. Sie ermöglicht einen Quantensprung in ihren körperlichen Wohlbefinden und ist weltweit die einzige physische Trainingsmethode, die sich primär auf die Imagination konzentriert.

Durch das Visualisieren anatomischer Abläufe wird die Funktion des Körpers bewusst wahrgenommen und das Körperbewusstsein gesteigert. Auf dieser Basis aufbauend, kann der Körper mit Hilfe von inneren Bildern "neuprogrammiert" und ungünstige Haltungs- und Bewegungsmuster durch optimale Muster ersetzt werden. Der Kraft- und Energieaufwand in der Bewegung und die damit zusammenhängenden Abnützungserscheinungen werden reduziert, die Bewegungsfreiheit und nicht zuletzt die Freude an der Bewegung gesteigert.

Die Franklin-Methode arbeitet mit Bildern und Berührung, also mit Dingen, die nichts kosten sollen. Dabei werden alle Sinne und die Intuition eingesetzt. Die Methode wird von Sportlern, Tänzern und Menschen, die ein lebenslang gesund bleiben wollen gleichermaßen angewendet und gehört zum Fortgeschrittenen, jung oder alt – jeder kann die Franklin-Methode erlernen und überall anwenden.

Das wissenschaftliche Fundament der Imagination war noch nie so stark wie heute. Immer mehr Studien weisen darauf hin,
dass man mit Hilfe von Imagination fitter und leistungsfähiger ist
dass die Heilung vieler Krankheiten mit Hilfe von Imagination positiv beeinflusst werden kann
dass mit Hilfe von Imagination eine positivere Lebenseinstellung erreicht wird."

Das Finanzamt erließ eine **Berufungsvorentscheidung**, mit der es die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 mit folgender Begründung abwies.

"Die Abzugsfähigkeit der Kosten für die von Ihnen absolvierte Ausbildung zur Anwendung der Franklin-Methode wurde von Ihnen damit begründet, dass Sie das Wissen und die Erfahrung der Franklin-Methode einsetzen würden, die zu portraittierenden Kunden "wesentlicher gezielter" einzuweisen und dass es Ihnen der Einsatz der Franklin-Methode ermöglichen würde, dass sich das Modell in seiner eigenen Körpersprache bewegen u. agieren könne, weiters, dass das Ergebnis ein Portrait wäre, dass der Persönlichkeit des Modells wesentlich gerechter würde.

Dem ist entgegenzuhalten, dass der von Ihnen behauptete Zusammenhang, falls überhaupt vorhanden, jedenfalls ein sehr vager und mittelbarer wäre, wenn es sich nämlich bei besagter Methode um eine Ausbildungspädagogik handelt, die eine dreijährige Ausbildungszeit erforderlich macht, um die hierfür erforderlichen Kenntnisse zu vermitteln, ist nicht einzusehen, bzw. objektiv nicht erkennbar, warum die von Ihnen portraitierten Kunden, die diese Ausbildung ja grundsätzlich absolviert haben werden, Ihre eigenen Körper- bzw. Bewegungsabläufe im Rahmen einer Fotositzung aufgrund der von Ihnen gegebenen Anweisungen derart perfektionieren könnten, dass sich als Ergebnis eine ungleich höhere Qualität der produzierten Fotos ergeben sollte, als wenn Sie selbst diese Ausbildung nicht absolviert hätten, zumal sich ja gerade an dem Umstand nichts geändert hat, dass Ihre Modelle ja nach wie vor auf die von Ihnen gegebenen Weisungen reagieren (müssen). Der Effekt der absolvierten Ausbildung auf die Qualität der von Ihnen gefertigten Portraits kann daher bestenfalls als marginal bezeichnet werden. Aber selbst ein stärker ausgeprägter Zusammenhang der Franklin-Methode mit Ihrer betrieblichen Tätigkeit würde nichts am Umstand der Nichtabzugsfähigkeit derartiger Aufwendungen ändern, und zwar aus folgenden Gründen:

Nach der vom Institut für Franklin-Methode selbst veröffentlichter Definition stellt sich diese wie folgt dar:

"Durch das Visualisieren anatomischer Abläufe wird die Funktion des Körpers bewusst wahrgenommen und das Körperbewusstsein gesteigert. Auf dieser Basis aufbauend, kann der Körper mit Hilfe von inneren Bildern "neuprogrammiert" und ungünstige Haltungs- und Bewegungsmuster durch optimale Muster ersetzt werden. Der Kraft- und Energieaufwand in der Bewegung und die damit zusammenhängenden Abnützungserscheinungen werden reduziert, die Bewegungsfreiheit und nicht zuletzt die Freude an der Bewegung gesteigert."

Und weiter: Immer mehr Studien weisen darauf hin,

- dass man mit Hilfe von Imagination fitter und leistungsfähiger ist,
- dass die Heilung vieler Krankheiten mit Hilfe von Imagination positiv beeinflusst werden kann
- dass mit Hilfe von Imagination eine positivere Lebenseinstellung erreicht wird."

Außerdem:

Die Methode werde von Sportlern, Tänzern und Menschen, die ein lebenslang gesund bleiben wollen gleichermaßen angewendet und gehöre zum Standardwerkzeug für viele Gymnastik-, Tanz- Sport und Yogalehrer und -lehrerinnen. Egal ob Anfänger oder Fortgeschrittenen, jung oder alt – jeder könne die Franklin-Methode erlernen und überall anwenden.

Hierüber wurde vom Finanzamt erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

"Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen." Dies gilt also, wie bereits o.a., auch wenn ein Zusammenhang dieser Aufwendungen mit der beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit als erwiesen gilt.

Soweit also der o.a. Darstellung des Prinzips der Franklin-Methode zu entnehmen ist, besteht der Zweck der Praktizierung

- in der Steigerung des körperlichen Wohlbefindens
- in der Erreichung bzw. Förderung einer positiven Lebenseinstellung
- und letztlich somit ganz allgemein in der Förderung der eigenen Gesundheit (sog. "Wellnessfaktor")

Die erstrebten Zielsetzungen sind also nicht nur (falls überhaupt) im Zusammenhang mit ihrer betrieblichen Tätigkeit von Interesse, sondern, da es um die Förderung Ihres eigenen Wohlbefindens geht, für ihr Privatleben generell erstrebenswert (so wie die Praktizierung der Franklin-Methode auch für jeden anderen Steuerpflichtigen, der nicht den Beruf eines Fotografen ausübt, interessant wäre), womit es

sich eindeutig um nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung handelt, die dem Aufteilungsverbot des § 20 EStG unterliegen, woran auch die von Ihnen betriebliche (Mit-) Veranlassung, falls überhaupt vorhanden, nichts zu ändern vermag. Sinn dieser Bestimmung ist, zu vermeiden, dass Steuerpflichtige bestimmte Aufwendungen absetzen können, weil sie einen bestimmten Beruf ausüben, während diese Möglichkeit anderen Steuerpflichtigen, die zufälligerweise einen anderen Beruf ausüben, versagt bliebe und dieselben Aufwendungen aus bereits versteuerten Mitteln selbst zu tragen hätten. Einer hierdurch entstehenden sachlich ungerechtfertigten Ungleichbehandlung wird eben durch die Anwendung des Aufteilungsverbotes ein Riegel vorgeschoben. Die von Ihnen beantragten Aufwendungen konnten daher aus den o.a. Gründen nicht zum steuerlichen Abzug zugelassen werden."

Die Bw. brachte gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung einen **Vorlageantrag** an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. Eine mündliche Verhandlung gemäß § 284 BAO wurde beantragt.

Vorgebracht wurde, dass die Kosten für Ausbildung der Franklin –Methode ausschließlich Betriebsausgaben darstellen.

Menschen fotografisch abzubilden, sei eine unglaublich persönliche Arbeit und verlange Menschenkenntnis, Fingerspitzengefühl und eben ganz wesentlich auch die Kenntnis davon, wie der menschliche Körper arbeitet und funktioniert, um bei der ausschließlich statischen Momentaufnahme im Leben eines Menschen durch ein Foto die optimale Wirkung zu erzielen.

Die vorgelegten Unterlagen sind zum Teil, die bereits im Zuge der Berufung vorgelegten. Weitere Unterlagen beschreiben die Bewegungsabläufe auf Grund der Franklin-Methode.

In der am 12. Jänner 2012 abgehaltenen **Berufungsverhandlung** trug der Referent den Sachverhalt vor. Die steuerliche Vertreterin brachte nochmals die die Berufung vor.

Die Berufungswerberin führte als Beispiel das "bewusste Atmen" vor und erklärte dass sich damit der Körper entspanne. Weiters machte sie ein Foto von der Steuerberaterin, um vorzuführen, wie sie ihre Kenntnisse der Franklin-Methode für den Beruf als Fotografin verwenden könne.

Die steuerliche Vertreterin führte dann aus, dass das Erlernen der Franklin-Methode der beruflichen Tätigkeit als Fotografin diene.

Darauf stellte die FA-Vertreterin die Frage, ob die Kosten für die Erlernung der Franklin-Methode Ausbildungskosten oder Fortbildungskosten darstellen und verwies auf die Entscheidung des UFS RV/0321-I/08 vom 18.9.2009. Diese Entscheidung (Lehrerin macht Energy-Dancing-Kurs geltend) sei nach ihrer Ansicht auf den gegenständlichen Fall anzuwenden.

Dem hielt die die steuerliche Vertreterin entgegen, dass die Ausbildung der Franklin-Methode ausschließlich beruflich veranlasst sei.

Die von der Bw. mitgebrachten Bücher, dessen Autor Eric Franklin ist, tragen die Titel "Befreite Körper", "Beckenboden Power" "Entspannte Schultern – gelöster Nacken", "Fit bis in die Körperzellen", "Bewegung beginnt im Kopf", "Locker sein macht stark".

Die Steuerberaterin führte zu der angeführten Literatur an, dass diese nur auf das körperliche Wohlbefinden abziele und nicht exemplarisch dazu diene, die berufliche Veranlassung zu unterstreichen.

Die Bw. wies auf die Studien hin, welche unter der www.Franklin-Methode.ch Abschnitt: Franklin-Methode nachgelesen werden können.

Die steuerliche Vertreterin bestätigte, dass diese Studien die ausschließlich berufliche Veranlassung der Kosten der Ausbildung der Franklin-Methode zeigten.

Auf die Frage der Amtsvertreterin, warum die Pilates-Kurse als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, entgegnete die Bw. aus, dass die Pilates-Kurse der Ausübung ihres Berufes helfen würden.

Die steuerliche Vertretung merkte in diesem Zusammenhang an, dass der Entscheidung der Betriebsprüferin die Pilates-Kurse gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht als abzugsfähig zu akzeptieren, selbstverständlich Folge geleistet worden sei.

Auf Frage der Amtsvertreterin, wie sich ihr Kundenkreis zusammensetze, gab Frau S. zur Antwort, dass ihre Kunden vor allem Unternehmen seien, für deren Mitarbeiter sie Portraits machen würde. Private Laufkundschaft komme eher selten als Auftraggeber vor.

Abschließend führt die Bw. aus, dass sie diese Ausbildung gemacht habe, weil sie die Franklin-Methode wirklich fotografisch anwenden wolle. Es gehe hier nicht um das eigene Wohlfühlen, sondern es gehe dabei um ein Werkzeug zB. für Regieanweisungen, für ihren Beruf.

Es handle sich ja nicht um einen 3-Tages-Kurs, sondern um eine Ausbildung, die drei Jahre dauert, die in die Tiefe gehe. Die Franklin-Methode ermögliche es ihr auf ihre Kunden einzugehen und sehr persönliche Portraits zu machen.

Die steuerliche Vertreterin ersuchte abschließend, den Berufungen Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Berufungswerberin ist von Beruf Fotografin. In den Jahren 2008 und 2009 machte sie als Betriebsausgaben u.a. Aufwendungen für einen Kurs zum Erlernen der Franklin Methode geltend.

Laut einem vorgelegten Folder ist die Franklin-Methode eine einzigartige Synthese aus Imagination, Bewegung und erlebter Anatomie.

Strittig ist, ob die von der Bw. für die 3-jährige Ausbildung betreffend die Franklin-Methode geltend gemachten Aufwendungen als Betriebsausgaben bei den Einnahmen aus der Tätigkeit als Fotografin abzugsfähig sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Zu den Kosten der Lebensführung gehören auch Ausbildungskosten, die daher im Gegensatz zu den Fortbildungskosten grundsätzlich weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abzugsfähig sind (VwGH 21.3.1996, 93/15/0201). Durch das StRefG 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, wurden mit Wirkung ab der Veranlagung 2000 die Regelungen der §§ 4 Abs. 4 Z 7 und 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 eingeführt, die eine (eingeschränkte) Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten normieren.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Ergänzend bestimmt § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, Werbungskosten sind. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebühreenvorschrift zu berücksichtigen. Die vergleichbare Regelung für den betrieblichen Bereich findet sich in § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988.

Fortbildung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um seinen Beruf besser ausüben zu können (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009). Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050). Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen schon aufgrund des

allgemeinen Werbungskostenbegriffes des § 16 Abs. 1 EStG 1988 abziehbar (VwGH 24.9.1999, 99/14/0096; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050).

Aus diversen Broschüren und Internetrecherchen geht hervor, dass die Franklin-Methode® eine einzigartige Synthese aus Imagination, Bewegung und erlebter Anatomie sei. Sie ermögliche einen Quantensprung im körperlichen Wohlbefinden und sei weltweit die einzige physische Trainingsmethode, die sich primär auf die Imagination konzentriere.

Durch das Visualisieren anatomischer Abläufe werde die Funktion des Körpers bewusst wahrgenommen und das Körperbewusstsein gesteigert. Auf dieser Basis aufbauend, könne der Körper mit Hilfe von inneren Bildern "neu programmiert" und ungünstige Haltungs- und Bewegungsmuster durch optimale neue Muster ersetzt werden. Der Kraft- und Energieaufwand in der Bewegung und die damit zusammenhängenden Abnützungerscheinungen würden reduziert, die Bewegungsfreiheit und nicht zuletzt die Freude an der Bewegung gesteigert.

Die Franklin-Methode® arbeite mit Bildern und Berührung, also mit Dingen, die nichts kosten und die der Mensch immer dabei hat. Das Bild erinnere den Körper daran, wie er richtig funktionieren soll. Dabei würden alle Sinne und die Intuition eingesetzt. Die Methode werde von Sportlern, Tänzern und Menschen, die ein Leben lang gesund bleiben wollen gleichermaßen angewendet und gehöre zum Standardwerkzeug für viele Gymnastik-, Tanz-, Sport- und Yogalehrer und -lehrerinnen. Egal ob Anfänger oder Fortgeschrittene, jung oder alt - jeder könne die Franklin-Methode® erlernen und jederzeit und überall anwenden.

Das wissenschaftliche Fundament der Imagination sei noch nie so stark wie heute. Immer mehr Studien würden darauf hinweisen,

dass man mit Hilfe von Imagination fitter und leistungsfähiger sei,

dass die Heilung vieler Krankheiten mit Hilfe von Imagination positiv beeinflusst werden könne,

dass mit Hilfe von Imagination eine positivere Lebenseinstellung erreicht werden könne.

Die Bw. führte weder in der Berufung noch im Vorlageantrag aus, dass es sich für sie bei dem von ihr absolvierten Kurs nach der Franklin-Methode um eine Ausbildung zum Trainer eines derartigen Kurses handelt. Sie verwies nur darauf, dass ihr das Wissen und die Erfahrung der Franklin-Methode als Fotografin ermöglicht, dass sich das Modell in seiner eigenen Körpersprache bewegt und agiert. Das Ergebnis sei ein Portrait, das der Persönlichkeit des Modells wesentlich gerechter werde, als eine Fotosession mit Regieanweisungen, die von außen dem Modell auferlegt würden, was zu einer Entfernung der individuellen Körpersprache führe und das Modell auf dem Foto fremdartig, ungewohnt, seelenlos erscheinen lasse.

Lenneis führt im Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 16 Rz 52 zur Abgrenzung zu Bildungsmaßnahmen, die nicht den abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen sind, Folgendes aus:

"In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebl bzw berufl Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässl Indiz der betriebl bzw berufl im Gegensatz zur privaten Veranlassung (s VwGH 27.6.00, 2000/14/0096, 0097 mwN; 14.12.06, 2002/14/0012). Nicht abzugsfähig sind jedenfalls alle Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allg Interesse sind. Die EB zu BGBl I 106/1999 nennen dabei zB Persönlichkeitsentwicklung, Sport, Esoterik und B-Führerschein. Ferner sind zB idR nicht abzugsfähig: Aufwendungen für den Besuch von Kursen für neuro-linguistisches Programmieren (NLP), da diese im Regelfall Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln, die auch für den Bereich der privaten Lebensführung von Bedeutung sind (VwGH 28.5.08, 2006/15/0237 mwN); Aufwendungen für den Besuch eines Kurses unter dem Titel „Kunst- und Gestaltungstherapie“ (VwGH 14.12.06, 2002/14/0012); Kurse zur Entfaltung des Charaktergefüges, der Bewältigung von Stress, der Beseitigung negativer Einstellungen und emotionaler Störungen sowie zum Beckenbodentraining (VwGH 24.6.04, 2001/15/0184)."

Die von der Bw. in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Bücher ("Befreite Körper", "Beckenboden Power" "Entspannte Schultern – gelöster Nacken", "Fit bis in die Körperzellen", "Bewegung beginnt im Kopf", "Locker sein macht stark"), dessen Autor Eric Franklin ist, dienen nach Ansicht des UFS vorallem zum Erlernen "gesunder zu leben", "fitter zu sein", "sich wohler zu fühlen"....

Auch die von der Bw. bekanntgegebene Webseite "www.Franklin-Methode.ch" führt eine Untersuchung, deren Gegenstand Gruppenangebote im Bewegungsbereich, die unter Anwendung der Franklin-Methode durchgeführt werden, an.

Auf der Homepage der Methode findet sich eine Kurzbeschreibung der Franklin-Methode.

"Durch das Visualisieren anatomischer Abläufe wird die Funktion des Körpers bewusst wahrgenommen und das Körperbewusstsein gesteigert. Auf dieser Basis aufbauend, kann der Körper mit Hilfe von inneren Bildern 'neu programmiert' und ungünstige Haltungs- und Bewegungsmuster durch optimale neue Muster ersetzt werden. Der Kraft- und Energieaufwand in der Bewegung und die damit zusammenhängenden Abnützungserscheinungen werden reduziert, die Bewegungsfreiheit und nicht zuletzt die Freude an der Bewegung gesteigert".
(Institut für Franklin-Methode, verfügbar unter: www.Franklin-Methode.ch [Oktober 2010], dort auch weiterführende Literatur)

In der von der Bw. angeführten Studie über die Evaluation der Franklin-Methode erfolgt ua eine Beschreibung der Kurse, der Kursteilnehmer, das Gesundheitsverhalten, Gesundheitsbezogene Lebensqualität, Krankheitstage und Gewicht,.....In der folgenden Zusammenfassung wird ausgeführt:

"Zusammenfassung: Gesamtskalen zur Ergebnisqualität

Die zentralen Größen der Ergebnisqualität – Gesundheitsverhalten und gesundheitsbezogene Lebensqualität – wurden jeweils zu Gesamtskalen zusammen gefasst, die auch der Analyse der Interaktionen im Folgekapital zugrunde gelegt werden können.

(Abbildung 19)

Das Gesundheitsverhalten verbessert sich während des Kurses von 50% des Optimums auf 76,6%, anschließend nochmals auf 79,7%. Das stellt insgesamt einen Gewinn von fast 30% der Skala dar.

Die gesundheitsbezogene Lebensqualität verbessert sich von 58,1% des Optimalzustandes auf 70,2% nach dem Kurs und auf 74,7% nach weiteren sechs Monaten, also um den Gesamtgewinn von 15,6% der Skala."

Weiters wird auf der Homepage wird nach folgende Ausbildungsinhalt beschrieben:

*"Das **erste Ausbildungsjahr** mit Abschluss zum Bewegungspädagogen / zur Bewegungspädagogin Franklin-Methode BASIC-Diplom beinhaltet als Hauptthema Knochen und Gelenke sowie eine Einführung in die Muskeln, Bänder und Organe. Dazu kommen die Basis-Themen:*

- **Imagination:** *In der Ausbildung lernen Sie die Anwendungsbereiche der Imagination und das Zusammenspiel von Körper und Geist auf eine umfassende Art kennen und für Ihre Gesundheit und Ihr Wohlbefinden anwenden. Das Wissen bleibt nicht im Kopf stecken, sondern wird spielerisch greifbar und trägt auf erfahrbare Weise zur Verbesserung Ihrer Haltung, Beweglichkeit und Kraft bei.*
- **Erlebte Anatomie:** *Anatomie und Biomechanik werden auf lebendige Weise in Erfahrung gebracht. Ihr Bewusstsein verhilft Ihnen zu intuitiven Einsichten über die Funktion des Körpers und lässt Sie im richtigen Augenblick diejenigen Bilder erleben, welche für die Koordination am hilfreichsten sind. Berührung zur Wahrnehmungsverstärkung und der Einsatz von geeigneten Hilfsmitteln wie z.B. Bälle und Bänder, unterstützen den Prozess der Neuorientierung im Körper und schaffen die Voraussetzung für effiziente, funktionelle Bewegungen.*

*Das **zweite Ausbildungsjahr** richtet sein Hauptaugenmerk auf den Bewegungsapparat der Muskeln und führt noch nicht behandelte Themen aus dem Bereich der Knochen, Gelenke und Bänder weiter.*

*Das **dritte Ausbildungsjahr** richtet sein Hauptaugenmerk auf die Organe und beinhaltet auch Themen aus der Knochen- und Muskelwelt, die bisher noch nicht behandelt wurden. Nach erfolgreichem Abschluss erhalten Sie das Diplom zum Bewegungspädagogen / zur Bewegungspädagogin Franklin-Methode.*

In jedem Ausbildungsjahr werden allgemeine Themen wie Didaktik/Pädagogik (Gestalten von Lektionen), Entspannungstechniken (Konstruktive Ruhe) sowie Bewegungslehre und Imagination unterrichtet. Während der Ausbildung werden auch gezielte Lernzielkontrollen durchgeführt. Damit wird sichergestellt, dass der gelernte Stoff verstanden wurde und umgesetzt werden kann.

Zum Abschluss jedes Ausbildungsjahres unterrichtet jeder Schüler in seiner Klasse eine Minilektion. Die Themen werden selber aus dem Stoff des entsprechenden Ausbildungsjahres gewählt. Dies ist gleichzeitig auch eine umfassende Repetition des gelernten Materials und gilt als Abschlussprüfung."

Es erscheint durchaus möglich, dass die Bw. als Fotografin ihr in drei Jahren erlerntes Wissen über Imagination, Bewegung und erlebter Anatomie ihren Modellen während einer Fotosession so zu vermitteln versucht und dass ihre eigene Arbeitsweise und ihre Arbeitsergebnisse dadurch qualitativ gesteigert werden können. Dies allein vermag der Berufung aber nicht zum Erfolg verhelfen; die zweifelsfrei gegebene private Veranlassung des von der Bw. besuchten Kurses überlagert nämlich eine allenfalls vorliegende berufliche Mitveranlassung.

Der unabhängige Finanzsenat teilt somit die Meinung des Finanzamtes, dass die von der Bw. absolvierte Ausbildung in Bewegungspädagogik in den Bereich der privaten Lebensführung fällt.

Im Hinblick auf das im § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 normierte Aufteilungs- und Abzugsverbot stellen Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, grundsätzlich keine Werbungskosten dar. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abziehbar machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. für viele VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238; VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241).

Der Internetbeschreibung zufolge lasse das Seminarprogramm keine berufsspezifische Inhalte erkennen, die Seminare werden von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen bzw. Personen ohne beruflichen Hintergrund besucht. Daraus ist abzuleiten, dass das in den Seminaren vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art und nicht auf die spezifische berufliche Tätigkeit der Bw. als Fotografin abgestellt ist.

Am Ergebnis der privaten Mitveranlassung der Seminarbesuche vermag auch die Bestätigung des Seminarleiters, wonach die in den Seminaren erworbene Kompetenz im Rahmen der Tätigkeit als Fotografin eingebaut werden könne, nichts zu ändern, zumal Fähigkeiten, wie sie

in den genannten Seminaren vermittelt werden, in einer Vielzahl von (im Internet auch angeführten) Berufen, aber auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung sind.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt nicht in Abrede, dass die Bw. das in den Seminaren Erlernte bei ihrer Tätigkeit als Fotografin einbauen kann. Eine berufliche Notwendigkeit zum Besuch der Seminare bzw. zur Ausbildung zu einer Bewegungspädagogin bestand jedoch nicht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Februar 2012