

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache Bf., Adr., Ort gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 17.01.2011, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Das Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 beträgt 20.586,76 €,
die Einkommensteuer beträgt 3.499,17 €
(bisher war - laut Berufungsvorentscheidung vom 1.03.2011 - vorgeschrieben: 3.928,19 €;
die Abgabengutschrift beträgt daher: 429,02 €)

Die Berechnung des Einkommens und der Einkommensteuer ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Vorbemerkung: Sämtliche, im Folgenden angeführten Geldbeträge lauten auf Euro.

Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung für 2009 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (als selbständiger Tennislehrer) des Beschwerdeführers (Bf.) für 2009 vom Finanzamt mit 35.000 geschätzt.

Gegen den entsprechenden Einkommensteuerbescheid (ESt.-Bescheid) für 2009 vom 17.01.2011 erhob der Bf. Berufung (die nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist) und legte als Beilage dazu eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (E/A-Rechnung) für 2009 vor. Darin wird der Gewinn 2009 mit 14.776,56 ermittelt. Bei den Ausgaben scheint in dieser E/A-

Rechnung neben anderen, nicht strittigen Betriebsausgaben, unter der Bezeichnung „Tennisausrüstung“ ein Betrag von 1.715,90 auf.

Am 1.03.2011 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung (BVE) und setzte darin die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 22.385,93 fest. In der Begründung führte das Finanzamt u.a. (neben anderen Ausführungen, die Punkte betreffen, die im gegenständlichen Verfahren nicht strittig sind) aus, dass die Tennisausrüstung gemäß § 20 EStG der privaten Lebensführung zuzurechnen sei.

In Bezug auf die besagte BVE stellte der Bf. rechtzeitig einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (der nunmehr als Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht zu werten ist) und führte darin aus (Eingabe vom 21.03.2011):

„.....die Tennisausrüstung wurde der privaten Lebensführung zugerechnet. Als Tennislehrer ist diese aber Arbeitskleidung bzw. Berufsausrüstung!“

Über Ergänzungsersuchen des Finanzamtes legte der Bf. diverse Rechnungen betreffend die strittigen Betriebsausgaben vor:

Datum	Bezeichnung	Betrag	Porto	Anmerkung
11.02.09	1 T-Schläger	125,00	5,00	
6.03.09	1 P. T-Schuhe	77,00	5,00	
11.03.09	1 Jacke	39,00	2,00	
	5 Polos	162,50		
	2 Shirts	58,40		
	4 Shorts	104,00		
20.03.09	1 Polo	32,50		
24.03.09	3 Shorts	78,00	5,00	Eigenbedarf
	1 Short	26,00		
	1 Polo	32,50		

26.03.09	1 Short	26,00		Eigenbedarf
05.04.09	1 Polo	32,50		Eigenbedarf
12.05.09	1 T-Schläger	125,00	5,00	
15.05.09	1 T-Schläger 1-6er bag (T-Tasche)	125,00 45,00	5,00	
06.05.09	10 P. Socken	30,00	5,00	Eigenbedarf
21.05.09	2 Shorts	52,00	2,00	Eigenbedarf
6.07.09	2 T-Schläger	250,00	5,00	
7.07.09	1 T-Schläger	125,00	5,00	
21.07.09	1 P. T-Schuhe	70,00	5,00	
30.07.09	1 T-Kleid	22,70		Eigenbedarf
1.10.09	1-12er bag (T-Tasche)	50,00	5,00	Testschläger
Summen		1.688,10	54,00	1.742,10

II. Über die Beschwerde wurde erwogen

1. Streitpunkt

Strittig ist die steuerliche Abzugsfähigkeit von Ausgaben für Sportbekleidung und Sportausrüstung (Tennisschläger, Tennistaschen, Tennisschuhe, Tennis-Shirts und Polos,

Tennis-Shorts) als Betriebsausgaben eines selbständigen Tennislehrers.

Der Bf. argumentiert, dass es sich dabei um „Arbeitsbekleidung und Berufsausrüstung“ handle, das Finanzamt vertritt hingegen die Auffassung, dass es sich dabei um nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung handle.

2. Entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Der Umstand der Anschaffung der strittigen Tennisbekleidung- und Ausrüstung und die Höhe der Kosten ist unstrittig und ergibt sich aus der obigen Aufstellung. Die Summe der Anschaffungskosten der in dieser Auflistung enthaltenen Sportbekleidung und Sportausrüstung beträgt 1.742,10.

Aus dieser Aufstellung, die der Bf. im Rahmen der Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vorgelegt hat, geht auch hervor, dass der Bf. laut seinen eigenen Angaben einen Teil dieser Anschaffungen für den privaten Bedarf getätigt hat (Bezeichnung durch den Bf. auf den jeweiligen Rechnungen mit „Eigenbedarf“). Die Gesamtsumme der Anschaffungen für den Eigenbedarf beträgt 311,70 (Summe der Beträge jener Rechnungen, bei denen der Bf. „Eigenbedarf“ angemerkt hat).

Der Bf. hat im Beschwerdejahr 2009 ausschließlich Einkünfte aus der Tätigkeit als selbständig tätiger Tennislehrer erzielt und dabei laut Beilage zur Berufung Einnahmen iHv 35.776 erzielt. Auf Grund der Höhe dieser Einnahmen erscheint es glaubhaft, dass die Anschaffung der in der besagten Auflistung angeführten Tennisbekleidung einschließlich Tennisschuhe – die nicht als für den „Eigenbedarf“ gekennzeichnet ist – ausschließlich für betriebliche Zwecke (Tätigkeit als Tennislehrer) erfolgt ist.

Glaubwürdig erscheint es aus den angeführten Gründen auch, dass die laut Liste im Jahr 2009 angeschafften 2 Taschen („6-er bag“ und „12-er bag“) nahezu ausschließlich für die Tätigkeit als Tennislehrer verwendet wurden.

Auch der Erwerb von Tennisschlägern ist nach Ansicht des Gerichtes auf Grund der angeführten Höhe der Einnahmen aus der strittigen selbständigen Tätigkeit überwiegend betrieblich bedingt. Der Bf. hat jedoch in der besagten Auflistung den Erwerb von sechs Tennisschlägern als betrieblich bedingt behandelt und diesbezüglich keinen „Eigenbedarf“ angegeben. Nach der Lebenserfahrung erscheint es jedoch nicht glaubhaft, dass diese Sportgeräte - zumindest zu einem nicht vernachlässigbar geringen Teil – nicht auch für die private Ausübung des Tennissportes verwendet wurden. Das erkennende Gericht geht daher bei einem Erwerb von insgesamt sechs Tennisschlägern im Jahr 2009 im Wege der Schätzung davon aus, dass vier Schläger (weitaus überwiegend) betrieblich genutzt wurden und die restlichen zwei Schläger (mit Anschaffungskosten iHv 255 Euro; siehe Rechnung vom 6.07.2009) - zu einem nicht unwesentlichen Teil - auch zur privaten Sportausübung verwendet wurden.

3. Rechtsgrundlage und rechtliche Würdigung

Nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben die durch den Betrieb veranlasst sind. Eine betriebliche Veranlassung ist gegeben, wenn die

Aufwendungen oder Ausgaben objektiv in Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stehen. Die Leistungen, für die Ausgaben erwachsen, müssen aus betrieblichen Gründen – im Interesse des konkreten Betriebes – erbracht werden (siehe Jakom/Baldauf EStG, 2013, § 4 Rz 272).

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden: Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988) sowie 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 (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988). Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als Betriebsausgaben berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen über Verlangen des Finanzamtes nachzuweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, zumindest glaubhaft zu machen.

Betreffend die von der Bf. als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für Tennisbekleidung, Tennisschuhe und Geräte bzw. Ausrüstung für die Ausübung des Tennissportes (Tennisschläger, Taschen) ergibt sich Folgendes:

Diese Aufwendungen könnten als Kosten für die Ausübung der steuerpflichtigen Tätigkeit (z.B. Geräte zur Ausübung des Berufes/Betriebes, Berufskleidung) grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig sein. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die steuerpflichtige Tätigkeit, als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen aber grundsätzlich keine Betriebsausgaben dar (so genanntes Aufteilungsverbot). Dies gilt insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der privaten Lebensführung dienen. Diesem Aufteilungs- und Abzugsverbot liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit zu Grunde: es soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes oder Betriebes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abziehbar machen kann. Dies wäre gegenüber jenen Steuerpflichtigen ungerecht, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen betrieblichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und die daher derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20, Tz 21/2 und die dort zitierte höchstgerichtliche Judikatur).

Ein Abzug als Betriebsausgabe kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der betrieblichen Veranlassung andererseits gegeben und die betriebliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Eine solche Trennbarkeit liegt aber nicht vor, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Veranlassungskomponenten ein objektiv überprüfbarer Aufteilungsmaßstab nicht besteht und damit ein entsprechendes Vorbringen des Steuerpflichtigen keiner Nachprüfung zugänglich ist. Ist eine derartige objektiv nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung nicht

möglich, kommt die Berücksichtigung von Betriebsausgaben (bzw. Werbungskosten) nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche (bzw. berufliche) Veranlassung erbringt (siehe Erkenntnis des VwGH vom 26.04.2012, 2009/15/0088, unter Hinweis auf die in Doralt/Kofler, a.a.O. zitierte Vorjudikatur). Lediglich eine völlig untergeordnete private Nutzung erweist sich als unschädlich; dabei geht es allerdings nicht um ein mathematisch quantifizierbares Ausmaß, ist doch gerade ein solches zumeist nicht feststellbar, sondern vielmehr darum, dass eine bloß gelegentlich auftretende private Nutzung im Verhältnis zu einer überragend im Vordergrund stehenden betrieblichen Nutzung nicht schädlich ist (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 3.1. zu § 20 EStG 1988).

Sportbekleidung und Sportgeräte (hier: Tennisbekleidung und Tennisgeräte- und Utensilien) finden typischerweise (auch) für die hobbymäßige Ausübung der jeweiligen Sportart Verwendung. Es erscheint jedoch – wie oben unter Punkt 2. ausgeführt – glaubhaft, dass der Bf. auf Grund seiner Tätigkeit als hauptberuflicher Tennislehrer einen wesentlich höheren Bedarf an derartiger Bekleidung einschließlich von entsprechendem Schuhwerk hatte bzw. dass ein weitaus höherer Verschleiß der betreffenden Sportgeräte- und Utensilien eingetreten ist, als dies bei einer bloß in der Freizeit erfolgenden Ausübung des Tennissportes zutrifft. Insofern liegt es auf der Hand, dass der Bf. solche Kleidungsstücke und Sportgeräte aus betrieblichen/beruflichen Gründen in wesentlich kürzeren Zeitabständen neu anschaffen musste (vgl. UFS vom 17.04.2009, RV/1346-L/07 und vom 29.01.2009, RV/0805-L/07).

Daher erachtet das erkennende Gericht, wie oben erläutert, die Anschaffung der vom Bf. aufgelisteten Tennisbekleidung einschließlich der Tennisschuhe – die nicht als für den „Eigenbedarf“ gekennzeichnet wurden – als ausschließlich für betriebliche Zwecke erfolgt. Dies trifft nach Ansicht des BFG auch auf die laut Liste im Jahr 2009 angeschafften zwei Taschen zu (siehe oben unter Punkt 2.). Hinsichtlich der im Jahr 2009 vom Bf. angeschafften insgesamt sechs Tennisschläger geht das erkennende Gericht - aus den ebenfalls oben unter Punkt 2. angestellten Überlegungen - davon aus, dass der Erwerb von vier Schlägern (zumindest weitaus überwiegend) betrieblich bedingt war und dass es für den Erwerb der restlichen zwei Tennisschläger an der betrieblichen Bedingtheit (wegen Nutzung für die private Sportausübung in einem nicht zu vernachlässigenden Ausmaß) mangelt. Somit sind die Anschaffungskosten für die besagte Sportbekleidung und die angeführten Sportgeräte im Jahr 2009 wie folgt als Betriebsausgaben bei Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2009 (aus der Tätigkeit des Bf. als Tennislehrer) abzugsfähig:

Anschaffungskosten laut Auflistung durch den Bf. (siehe obige Liste)

1.742,10

abzüglich Anschaffungen für den Eigenbedarf (siehe oben Punkt 2.)	- 311,70
abzüglich Anschaffungskosten für zwei Schläger (sh. oben, Punkt 2.)	- 255,00
daher als Betriebsausgaben unter dem genannten Titel abzugsfähig	1.175,40

Gewinn laut BVE des Finanzamtes vom 1.03.2011: 22.385,93;

Gewinnminderung lt. BGF-Erkenntnis: 1.175,40;

Gewinn lt. BFG-Erkenntnis: 21.210,53

Die Berechnung des Einkommens und der Einkommensteuer für 2009 auf Grund des BFG-Erkenntnisses ist dem als Beilage zum Erkenntnis angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

4. Unzulässigkeit einer Revision

Auf Grund der oben unter Punkt 3. zitierten Rechtsprechung des VwGH und des UFS sowie der im besagten Punkt angeführten Literatur ist die Frage, unter welchen Voraussetzungen die Anschaffungskosten für Wirtschaftsgüter, die typischerweise (auch) der privaten Lebensführung dienen, steuerlich abzugsfähig sind, ausreichend geklärt. Gegen dieses Erkenntnis ist daher gemäß § 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 in Verbindung mit Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine (ordentliche) Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. April 2014