



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X., whft., vom 23. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Zell am See, vertreten durch Mag. Moser, vom 25. November 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in weiterer Folge als Bw. bezeichnet) erzielte im Streitjahr 2009 aus ihrer Tätigkeit als Fotomodell Honorare iHv. € 27.278,00. In ihrer Steuererklärung machte sie Ausgaben iHv. € 16.495,01 geltend, davon Ausgaben iHv. € 2.480,48 für Beauty (Nagelstudio, Frisör, Bodystyling), Kosmetik (Schminke, Pflege, Haare) und Kleidung (Outfits, Basics, Accessoires und Schuhe).

Das Finanzamt versagte diesen Ausgaben die Anerkennung als Betriebsausgaben mit der Begründung, die Aufwendungen für Beauty und Kosmetik dienten der Erhaltung eines gepflegten Aussehens und seien daher der privaten Lebensführung zuzurechnen. Die Ausgaben für Kleidung können, da es sich nicht um typische Berufsbekleidung handle, ebenfalls nicht anerkannt werden.

Mit Eingabe vom 23.12.2010 hat die Bw. fristgerecht Berufung eingebracht und ausgeführt, dass sie in ihrem Job als Fotomodell/Mannequin einen erheblichen Mehraufwand an Kosmetik, Kleidung udgl. habe, da bei den von ihr ausgeführten Aufträgen keine Stylistin bzw. Visagistin vor Ort sei. Seitens ihrer Auftraggeber werde vorausgesetzt, dass die Modells selbst

entsprechend für ihr Styling Sorge tragen. Bei den geltend gemachten Ausgaben handle es sich nicht um Kosmetika und Kleidung für den normalen Alltag, sondern um zusätzliche Aufwendungen für die Ausübung ihres Jobs.

Die Bw. legte ein Schreiben der Fa. Y. vom 21. Dezember 2010 vor, in welchem bestätigt wird, dass es für ein Modell erforderlich sei, top geschminkt und mit einer großen, wechselnden Auswahl an Kleidungsstücken sowie Schuhen, die oft im Alltag nicht gebräuchlich sind, zum Job zu erscheinen. Dies bedeute erhebliche Mehrkosten für ein Modell, ohne die es den Beruf nicht professionell ausüben könne.

In ihrer mittels E-Mail vom 25. Februar 2011 an den Amtsbeauftragten des Finanzamtes Zell am See führte sie ergänzend aus, dass sie in einer Branche tätig sei, die einen ungeheuren Mehraufwand an z.B. Kosmetik erfordere, sie jedoch leider nicht beweisen könne, dass sie diese Produkte ausschließlich beruflich benutze. Privat mache sie sich nichts aus Schmink- und Schönheitsprodukten noch aus alltagsuntauglichen Schuhen. Die Mehrheit dieser Aufwendungen habe sie allein aus beruflichem Interesse. Wenn sie diese Betriebsausgaben nicht zu 100% geltend machen könne, könne sie diese berufliche Tätigkeit nicht weiterführen. Sie ersuche daher um Anerkennung von einem Teil der Aufwendungen (etwa 40%), um ihrem Beruf weiter nachgehen zu können.

Im an den Unabhängigen Finanzsenat gerichteten Schreiben vom 4. April 2011 teilte sie mit, dass sie ohnehin nur jene Aufwendungen geltend gemacht habe, die sich aus ihrer Tätigkeit als Fotomodell ergeben. Ihr sei die gesetzliche Situation im Zusammenhang mit diesen speziellen Aufwendungen (Aufteilungsverbot) sehr wohl bekannt, daher habe sie auch dem Finanzamt den Vorschlag unterbreitet, wenigstens einen Teil (etwa 40%) dieser Aufwendungen, die ausschließlich betrieblich bedingt sind, anzuerkennen. Es handle sich dabei nicht um Kosmetika und Kleidung für den normalen Alltag.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs 4 EStG sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Ob Aufwendungen oder Ausgaben durch den Betrieb veranlasst sind oder nicht, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfrage. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Sachbeweis im naturwissenschaftlich-mathematischen Sinn nicht erforderlich. Von mehreren Versionen ist die wahrscheinlichste Version als erwiesen anzusehen ([§ 167 Abs 2 BAO](#) idgF; Ritz, BAO3, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikatur).

§ 20 Abs. 1 Z 2 a EStG lautet wie folgt: Bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden.

Hiedurch werden jene Aufwendungen erfasst, die losgelöst von der wirtschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen der Privatsphäre zuzurechnen sind. Nicht jeder Aufwand, der mit Einkünften in irgendeiner Form in Verbindung steht, kann abgezogen werden.

Die Bw. ist Fotomodell und bezog im Streitjahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Strittig ist, ob die Bw. berechtigt ist, bestimmte im Streitjahr getätigte Aufwendungen ihrer beruflichen Veranlassung wegen als Betriebsausgaben anzusetzen oder ob einer solchen Berechtigung der Bw. der Umstand entgegensteht, dass die betroffenen Aufwendungen gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG nicht abzugsfähig sind.

Von der Bw. wurden folgende Ausgaben geltend gemacht:

Beauty und Kosmetik: Behandlungen im Nagelstudio, Friseurbesuche, Kauf von Kosmetikprodukten, Teilnahme an einem Fatburnerkurs, Bodystyling, Becken- und Wirbelsäulentraining

Die Bw. bringt vor, dass Modells vor Ort selbst für ihr Aussehen Sorge zu tragen haben, da es bei ihren Aufträgen nicht üblich war, dass eine Visagistin oder Stylistin vor Ort anwesend war. Zur Bestätigung ihrer Angaben legte sie ein Schreiben der Fa. Y. vor, worin bestätigt wird, dass es seitens der Auftraggeber erwartet wird, dass ein Modell über gesundes fülliges Haar und perfekt manikürte Nägel verfügt.

Der mit Vorhalt vom 17.1.2011 seitens des Finanzamtes geforderte Nachweis, dass gerade diese Aufwendungen ausschließlich im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Modell entstanden sind, konnte seitens der Bw. nicht erbracht werden. Die allgemein gehaltenen Angaben, ein Fotomodell müsse bereits perfekt gestylt am Set erscheinen, lässt nicht den Schluss zu, dass gerade diese von ihr geltend gemachten Aufwendungen ausschließlich beruflich bedingt waren. Auch wenn die Bw. vorbringt, sich in ihrer Freizeit nichts aus Schönheits- und Schminkprodukten zu machen und diese Aufwendungen von ihr daher nur im Zusammenhang mit ihrem Beruf getätigt werden, ist ein gepflegtes Äußeres für Angehörige verschiedenster Berufe, wie etwa einer Verkäuferin in einer Boutique oder einem Juweliergeschäft oder auch Angehöriger privater Berufe, deren Klientel auf das äußere Erscheinungsbild besonderen Wert legt, erforderlich. Dass es sich bei den gekauften Kosmetika um besondere, für professionelle Fotoaufnahmen speziell geeignete Präparate gehandelt hat, wird nicht behauptet und ist auch den vorgelegten Rechnungen nicht zu entnehmen.

Kursgebühren betreffend Bodystyling, Fatburner, Becken- und Wirbelsäulentraining:

Es wird nicht in Zweifel gestellt, dass ein Model den gängigen Schönheits- und Fitnessanforderungen entsprechen muss und daher besonderes Augenmerk auf den Erhalt der Figur richten muss. Die von der Bw. absolvierten Kurse sind aber an kein spezielles Zielpublikum gerichtet sondern an einen allgemeinen Interessentenkreis und dienen in erster Linie dazu, das Wohlbefinden zu steigern und die Beweglichkeit zu fördern. Ein Zusammenhang mit der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit ist nicht ersichtlich, sodass diese Ausgaben als Aufwendungen der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig sind.

Es mag zutreffen, dass der Aufwand für die regelmäßige Schönheitspflege in der Modellbranche erhöhte finanzielle Ausgaben erforderlich macht. Trotzdem sind die dadurch erwachsenen Kosten in vollem Umfang als nicht abzugsfähige Kosten im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 a EStG anzusehen (VwGH 28.04.1999, [94/13/0196](#)).

Hinsichtlich der geltend gemachten Ausgaben für Kleidung ist auszuführen, dass diese in der Regel zu den Aufwendungen der Lebensführung gehören, selbst dann, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt wird.

Ein als Betriebsausgabe abzugsfähiges Arbeitsmittel liegt nur dann vor, wenn es sich um typische Berufs- oder Arbeitsschutzkleidung handelt (z. B. Uniform, Talar, Arbeitsmantel etc.). Das Argument der Bw., die von ihr angeschafften Kleidungsstücke wurden nur für Fotoshooting angeschafft, da sie privat andere Kleidung trage, ist insofern unbeachtlich, da eine private Nutzung möglich ist (nicht abzugsfähig sind zB. weiße Polo-Hemden, T-Shirts, Pullover oder Socken eines Facharztes, auch wenn sie nur in der Ordination getragen werden – UFS vom 24.4.2003, RV/0395-G/02). Bekleidungsstücke können daher nur dann und insoweit Betriebsausgaben darstellen, wenn eine private Nutzung nicht in Betracht kommt (zB. Arbeitskleidung der Müllabfuhr).

Dem Ersuchen der Bw, die geltend gemachten Betriebsausgaben zumindest teilweise anzuerkennen, kann nicht entsprochen werden. Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die ihrer Natur nach idR der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind auch in Fällen beruflicher Mitveranlassung zur Gänze nicht abzugsfähig. Nur wenn feststeht, dass sie ausschließlich (bloß überwiegend ist lt. VwGH 7.9.1993, [90/14/0195](#), 0196 nicht ausreichend) beruflich genutzt werden, kommt ein Abzug als Betriebsausgaben in Betracht. Lässt sich eine klare Abgrenzung zwischen betrieblichen/beruflichen Aufwendungen und Lebensführungskosten nicht vornehmen, ist der gesamte Aufwand nicht abzugsfähig.

Das Aufteilungsverbot soll verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten

Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während anderen Steuerpflichtigen gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen (Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 20 Anm 9, VwGH 21.09.2005, [2001/13/0241](#)).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 16. Juni 2011