



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Erich Jezek, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, 1010 Wien, Operngasse 6/2.Stock, vom 9. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Dr. Christoph Seydl, vom 27. März 2012 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Der Berufung wird im eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist Opernsänger.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 erging mit Datum 6.9.2011 zunächst erklärungsgemäß und berücksichtigte unter anderem Werbungskosten in Höhe von € 6.327,31.

Mit Vorhalt vom 20.12.2011 wurde der Bw ersucht, verschiedene Werbungskosten mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen und deren berufliche Veranlassung genau zu erläutern.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 27.3.2012 wurde der Einkommensteuerbescheid 2010 vom 6.9.2011 gemäß § 299 BAO aufgehoben und gleichzeitig ein neuer Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 erlassen, der anstelle der beantragten Werbungskosten nur das Werbungskostenpauschale von € 132,00 berücksichtigte. Begründend wurde auf die Nichtbeantwortung des Vorhaltes verwiesen.

Innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 27.3.2012 Berufung mit dem Antrag, die geltend gemachten Werbungskosten von insgesamt € 6.327,13 zu berücksichtigen, erhoben. Die einzelnen Werbungskosten wurden näher dargestellt und entsprechende Belege in Kopie vorgelegt.

Das Finanzamt legte ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und berichtete:

„....Die Rechtsansichten zwischen Bw. und Abgabenbehörde 1. Instanz divergieren dermaßen, dass eine Berufungsentscheidung durch den UFS sinnvoll erscheint, selbst wenn der Bw. Gesprächsbereitschaft signalisiert (22/2010/E).

Die Abgabenbehörde beantragt die Abweisung der Berufung und begründet dies wie folgt:

1. *Nicht als Entgelt i.S.d. § 49 Abs. 1 ASVG gelten unter den Voraussetzungen des § 1 Verordnung des BMSG BGBI. II Nr. 409/2002 Aufwandsentschädigungen bis zur Höhe von 537,78 € im Kalendermonat. Der Einkommensbegriff i.S.d. § 2 Abs. 2 EStG 1988 knüpft nicht an das ASVG an. Entgeltminderungen nach dem ASVG sind daher steuerlich nicht anzuerkennen.*
2. *Kleidung, wie etwa Hosen, Kappen, Shirts, Socken, Unterwäsche, Jogging-Anzüge, Hemden und Schuhe inkl. Schuhpflege (vgl. UFS vom 24.06.2008, RV/1052-W/04), sowie ein Herrenhaarschnitt (vgl. UFS vom 04.02.2005, RV/0257-L/04) eines Bühnendarstellers stellen keine Werbungskosten dar, sondern unterliegen gern. § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dem Abzugsverbot.*
3. *Marionnaud-Gutscheine und das Produkt "Miami BS lila Herz" im Gesamtwert von 55,90 Euro stellen keine Berufskleidung dar, sondern sind offensichtlich als Geschenk ("Giftcard") der privaten Lebensführung zuzurechnen.*
4. *Ausgaben für Apothekenrechnungen (u.a. Rezeptgebühren) in der Höhe von 184,65 Euro sind nicht der betrieblichen Sphäre zurechenbar (vgl. UFS 04.02.2005, RV/0257L/04), sondern wären höchstens im Rahmen der außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Gern. § 34 Abs. 4 EStG 1988 wird dieser Betrag durch einen ebenso hohen Selbstbehalt neutralisiert.*

5. Die bloße Übermittlung von Rechnungen und Zahlungsbelegen vermag die berufliche bzw. betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Bewirtungen (u.a. Essen für eine Person am 06.08.2010) nicht nachzuweisen. Die überwiegende berufliche oder betriebliche Veranlassung i.S.d. § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 wurde nicht nachgewiesen.

6. Eine Pauschalierung von Telefonkosten ist im Einkommensteuerrecht nicht vorgesehen. Es wurden keine Telefonrechnungen vorgelegt und auch keine kommentierten Einzelgesprächsnachweise, anhand derer der betriebliche Anteil überprüft werden könnte. Mangels Aufzeichnungen sind diese zu schätzen (UFS 17.02.2006, RV/1287-L/04). Die Abgabenbehörde geht davon aus, dass der Bw. im Rahmen seiner nicht-selbständigen Tätigkeit höchstens telefonisch seinen Krankenstand angemeldet haben könnte. Mangels Krankenstand im Jahr 2010 sind auch derartige Telefonkosten nicht anzunehmen.

7. Fahrradteile und Adidas-Trainingsshorts (von Sports Experts) mit dem Gesamtbetrag von 31,99 Euro stellen keine Instandhaltungskosten dar. Die Ausübung von Sport ist der privaten Lebenssphäre zuzurechnen.

8. Der Bw. hat seit 2002 durchgehend seinen Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet (82/2010/E). Kind und Gattin leben ebenfalls am Hauptwohnsitz. Gebühren in Zusammenhang mit dem Aufenthaltstitel sind daher der privaten Lebensführung zurechenbar. Die Ausgaben für den Aufenthaltstitel, auch wenn sich daraus eine Arbeitsberechtigung ableitet, unterliegen daher gem. § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 einem Abzugsverbot.

9. Die berufliche Veranlassung der Taxifahrten und für Fahrten mit dem öffentlichen Verkehr wurde nicht nachvollziehbar dargelegt. Aus der bloßen Existenz von diesbezüglichen Belegen lassen sich keine Rückschlüsse auf den beruflichen bzw. betrieblichen Zweck ableiten. Die Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind gern. § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. b EStG 1988 grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Aus der Aktenlage geht nicht hervor, dass ein Pendlerpauschale zustehen würde.

10. Arbeitsort der Festspiele A ist selbstredend A. Es stehen daher im Rahmen der nicht-selbständigen Tätigkeit gem. § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 weder Tagesdiäten (vgl. Atzmüller/Lattner, in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG, 13. EL., Anm. 111, 112 und 118 zu § 16) noch Kilometergeld zu (siehe Punkt 9), wenn Fahrten im Zusammenhang mit A stattfinden.

11. Die Existenz eines Arbeitszimmers im Wohnungsverband (§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988) wurde nicht nachgewiesen. Dass der Bw. für eine 90-m²-Wohnung Miete und Strom bezahlt, kann nicht als Beweis für ein Arbeitszimmer angesehen werden. Wohnungsplan, Fotos etc. wurden nicht vorgelegt. Die beantragte Aliquotierung nach Fläche lässt zudem

darauf schließen, dass keine Lärmdämmung (höhere Kosten) im angeblichen Arbeitszimmer vorgenommen worden ist. Insofern eignet sich nach der allgemeinen Lebenserfahrung das angebliche Arbeitszimmer nicht für das Üben eines Opernsängers, da sonst die Nachbarinnen und Nachbarn wohl zivilrechtlich gegen die akustische Beeinträchtigung vorgehen würden.

12. Aus dem Berufungsschreiben geht hervor, dass dem Bw. offensichtlich bewusst ist, dass die Abgrenzung zwischen Werbungskosten und Betriebsausgaben nicht korrekt ist (22/2010/E). Aus dem Anlageverzeichnis 2008 ist ersichtlich, dass der Bw. ein Digitalpiano und einen Computer angeschafft hat. Der Bw. ist im Rahmen seiner nicht-selbständigen Tätigkeit als Sänger tätig. Die Abgabenbehörde geht daher davon aus, dass der Computer für die haushaltsüblichen Zwecke (vgl. Atzmüller/Lattner, in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG, 13. EL., Anm. 24 zu § 16) verwendet wird, und das Piano aus allgemeinem musikalischen Interesse angeschafft worden ist (vgl. VwGH 27.05.1999, 97/15/0142).

Die geringwertigen Wirtschaftsgüter wurden nicht überprüft. Da die AfA offensichtlich nicht mit der nicht-selbständigen Tätigkeit im Zusammenhang steht und der Bw. einräumt, keine Zuordnung zu den Wirtschaftsgütern nach sachlichen (i.S. von inhaltlich) Kriterien durchgeführt zu haben (lediglich im Hinblick auf den Veranlagungsfreibetrag steuerlich optimal zugeordnet), erscheint es wahrscheinlicher, dass diese Ausgaben der selbständigen Tätigkeit zurechenbar sind.

13. Die 3,20 Euro für das Kopieren von Manuskripten erscheinen glaubwürdig.

14. Aus den Punkten 1 bis 11 ergibt sich eine durchgehende sachliche Unrichtigkeit i.S.d. § 163 BAO. Bereits Abweichungen von 10% können zu einer Schätzung berechtigen (vgl. Ritz, BA03, § 184 Tz. 9).

Die Abgabenbehörde hält daher einen Sicherheitsabschlag von 50% für geringwertige Wirtschaftsgüter (Punkt 12) und Kopien (Punkt 13) für angemessen, was angesichts des Ausmaßes an festgestellten inhaltlichen Unrichtigkeiten bei den überprüften Sachverhalten noch sehr vorsichtig angesetzt sein dürfte. Die Zuordnung von Ausgaben zur jeweiligen Einkunftsart erfolgte ebenfalls im Schätzungswege.

Allfällige Ungenauigkeiten, die sich daraus bei der Durchführung der Schätzung ergeben, hat der Bw. als derjenige, der zur Schätzung Anlass gab, zu vertreten (z.B. UFS 12.09.2007, RV/4322-W/02).

Im Rahmen der nicht-selbständigen Einkünfte sind ist daher die Werbungskosten - wie gehabt - gem. § 16 Abs. 3 EStG 1988 mit einem Pauschbetrag von 132 Euro zu erfassen, da die nachgewiesenen Werbungskosten lediglich 1,60 Euro (3,20 Euro x 50 : 100) betragen.

Die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit betragen aufgrund der obigen Feststellungen 358,06 Euro (607,50 Euro - 498,88 Euro x 50 : 100), was durch den Veranlagungsfreibetrag (§ 41 Abs. 3 EStG 1988) neutralisiert wird.

Folglich ergeben sich keine steuerlichen Auswirkungen. Die Berufung ist deshalb abzuweisen..."

Mit Eingabe an die Berufungsbehörde vom 7.6.2013 schränkte der Bw durch seinen steuerlichen Vertreter sein Berufungsbegehren dahingehend ein, dass das für Bühnenangehörige vorgesehene Werbungskostenpauschale von 5%, höchstens € 2.628,00 beantragt werde.

Das Finanzamt teilte mit E-Mail vom 9.7.2013 mit, dass der Bw durch seinen steuerlichen Vertreter elektronisch in der Anfragendatenbank am 4.7.2013 eine Ergänzung zur Berufung der Einkommensteuer 2010 übermittelt habe, worin die Berücksichtigung der Kinderbetreuungskosten beantragt werde.

Das Finanzamt ersuche, „im Zuge der Erledigung dieser Berufung die nun beantragten Kinderbetreuungskosten zu berücksichtigen/zu würdigen.“

Die Eingabe vom 4.7.2013 hat folgenden Wortlaut:

„....Sie werden gebeten, im Zuge der Berufungsvorentscheidung die Kinderbetreuungskosten 2010 in Höhe von € 511,25 für den Sohn B C, geb. ... 2005, zu berücksichtigen.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können vom Bundesminister für Finanzen zur Ermittlung von Werbungskosten Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, lautet auszugsweise:

„....

§ 1. Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:

...

2. Bühnenangehörige, soweit sie dem Schauspielergesetz unterliegen, andere auf Bühnen auftretende Personen, Filmschauspieler

5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.628 Euro jährlich.

...

§ 2. Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge sind die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16). Bei nicht ganzjähriger Tätigkeit sind die sich aus § 1 ergebenden Beträge anteilig zu berücksichtigen; hiebei gelten angefangene Monate als volle Monate. Die Berücksichtigung der Pauschbeträge erfolgt im Veranlagungsverfahren bzw. im Wege eines Freibetragsbescheides gemäß § 63 EStG 1988.

§ 3. Wird eine Tätigkeit teils nichtselbstständig, teils selbstständig ausgeübt, und werden bei der selbstständig ausgeübten Tätigkeit Betriebsausgaben geltend gemacht, können Pauschbeträge im Sinne dieser Verordnung nicht in Anspruch genommen werden.

§ 4. Kostenersätze gemäß § 26 EStG 1988 kürzen die jeweiligen Pauschbeträge, ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter).

§ 5. Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

..."

Der Bw ist Opernsänger und als solcher Bühnenangehöriger i.S.d. § 1 Z 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001.

Der Bw hat bei seiner selbstständigen Tätigkeit keine Betriebsausgaben geltend gemacht. Das Finanzamt hat die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit unverändert belassen; die strittigen Aufwendungen wurden vom Bw selbst seiner nichtselbstständigen Tätigkeit zugeordnet. Der Ausschluss von der Geltendmachung von Pauschbeträgen besteht nur dann, wenn

Betriebsausgaben in tatsächlicher Höhe bei der selbständigen Tätigkeit geltend gemacht werden (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 17 Anm. 234).

Die vom Bw am 7.6.2013 beantragte Anwendung der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 ist daher zulässig.

Dass dem Bw dem Grunde nach Werbungskosten entstanden sind, wird auch vom Finanzamt nicht bestritten.

Der Erhalt von Kostenersätzen wurde nicht festgestellt.

Es ist daher der im beigeschlossenen Berechnungsblatt angeführte Betrag von € 1.468,61 an Werbungskosten zu berücksichtigen.

§ 34 Abs. 9 EStG 1988 lautet:

„(9) Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft

- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder*
- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2, das sich nicht ständig im Ausland aufhält.*

2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltzugehörige Angehörige.

4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) des Kindes an.

Steuerfreie Zuschüsse, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b von Arbeitgebern geleistet werden, kürzen den Höchstbetrag von 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr nicht. Soweit

Betreuungskosten durch Zuschüsse gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu."

Der Bw gab in seiner Berufungsergänzung vom 4.7.2013 an, dass ihm im Jahr 2010 Kinderbetreuungskosten in Höhe von € 511,25 seinen im Jahr 2005 geborenen Sohn B erwachsen sind.

Das Finanzamt hat das Vorliegen dieser Aufwendungen nicht bestritten.

Aus dem Finanzamtsakt (Bl. 84/2010) ergibt sich das Geburtsdatum und die Sozialversicherungsnummer des Sohnes.

Bei § 34 Abs. 9 Z 4 EStG 1988 handelt es sich um eine Ordnungsvorschrift, eine Geltendmachung von Kinderbetreuungskosten ist auch erstmalig im Rechtsmittelverfahren möglich (vgl. etwa UFS 23.1.2013, RV/3157-W/10 zu § 106a Abs. 4 EStG 1988).

Die Kinderbetreuungskosten sind daher antragsgemäß zu berücksichtigen.

Der Berufung ist somit im eingeschränkten Umfang Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 14. Juli 2013