

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ABin der Beschwerdesache der X, J99, 8877 N, gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 24.03.2011, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 10.06.2011, betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlages hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 wird teilweise Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Das Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 beträgt 17.486,82€, die Einkommensteuer beträgt 2.153,07€.

Die anrechenbare Lohnsteuer beträgt 1.580,12€.

Die Einkommensteuer wird daher mit 572,95€ festgesetzt.

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

2. Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 gem. § 135 BAO wird teilweise Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Der Verspätungszuschlag wird mit 57,29€ festgesetzt (10,00 v.H. von 572,95€).

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § 25a VwGG eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erhaben gegen den Einkommensteuerbescheid (ESt.-Bescheid) für 2009 (vom 24.03.2011) rechtzeitig Berufung und führte zu deren Begründung aus (Eingabe vom 12.04.2011):

Es werde beantragt, die ESt. laut der beiliegenden Steuererklärung festzusetzen.

Der angefochtene Bescheid sei auf Grund einer Mitteilung gem. § 109a EStG 1988 erlassen worden. Dabei seien die Betriebsausgaben (geringwertige Wirtschaftsgüter und Kilometergeld) nicht berücksichtigt worden. Diese Ausgaben seien in die beiliegende Steuererklärung aufgenommen worden

Gegen den, gleichzeitig mit dem angefochtenen ESt.-Bescheid ergangenen, Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages (betreffend ESt. 2009) iHv 85,36€ wurde ebenfalls Berufung erhoben. Zur Begründung wies die Bf. darauf hin, dass bei Stattgabe der Berufung gegen den ESt.-Bescheid für 2009 auch zu einer entsprechenden Verminderung des Verspätungszuschlages komme.

Aus der - gleichzeitig mit der Berufung vorgelegten - Beilage zur ESt.-Erklärung für 2009 (Formular E 1a = Gewinnermittlung für Einzelunternehmer) geht hervor, dass die Bf. neben Fahrtkosten und Büromaterial unter der Rubrik „Abschreibung auf Anlagevermögen (AfA und geringwertige Wirtschaftsgüter) 480,44€ als Betriebsausgaben anführte.

Über Bedenkenvorhalt des Finanzamtes gliederte die Bf. die geringwertigen Wirtschaftsgüter (GWG) wie folgt auf:

5.12.2009	73,00 Firma1
11.09.2009	59,90 Firma2
22.05.2009	213,90 Firma2
22.05.2009	57,00 Firma1
05.01.2009	70,00 Firma1

Aus den ebenfalls vorgelegten Rechnungen betreffend die angeführten GWG ist ersichtlich, dass es sich bei den Einkäufen mit der Bezeichnung „Firma1“ (am 05.01.2009 und am 05.12.2009) jeweils um Tanzschuhe der Marke „Sneaker“ handelte;

Die Rechnung von „Firma2“ vom 11.09.2009 betraf Lautsprecherboxen und jene vom 22.05.2009 betraf einen iPod „nano“ und ein dazu gehöriges Ladegerät.

Die Rechnung von „Firma1“ vom 22.05.2009 betraf ebenfalls „Sneaker“-Tanzschuhe.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 10.06.2011 gab das Finanzamt der angeführten Berufung insoweit statt, als es die beantragten Betriebsausgaben betreffend Fahrtkosten (Kilometergeld), Porti und Büromaterial anerkannte, den Ausgaben betreffend die oben angeführten GWG (Tanzschuhe und iPod samt Ladegerät sowie Lautsprecherboxen) jedoch die Abzugsfähigkeit versagte.

In der Begründung zu dieser BVE führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a seien Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes erfolgen

würden. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst seien, stellten keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gelte insbesondere für Aufwendungen und Ausgaben im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienten. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil sei auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit sollte nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen könnte (Hinweis auf VwGH 6.11.1990, 90/14/0176).

Ein Werbungskostenabzug komme ausnahmsweise dann in Betracht, wenn feststehe, dass solche Aufwendungen oder Ausgaben ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst seien.

Unter das Abzugsverbot fielen nicht nur der Haushalts- und Unterhaltsaufwand im engeren Sinn (Miete, Beleuchtung, Beheizung, Bekleidung, Ernährung u. Ä.), sondern auch Aufwendungen für die Erholung für die Freizeitgestaltung (Sport, Hobbys, kulturelle Veranstaltungen u. Ä.), für die ärztliche Versorgung, ebenso wie für Gegenstände des höchstpersönlichen Gebrauches (Brille, Uhr, Hörgeräte usw.).

Vielfach würden sich die Grenzen zwischen den beiden Abzugsverboten nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Abs. 2 lit. a EStG 1988 überschneide, doch sei die genaue Zuordnung eines Aufwandes zu einer der beiden Gesetzesstellen entbehrlich, da in beiden Fällen der Aufwand nicht abzugsfähig sei (Hinweis auf VwGH 27.5.1999, 97/15/0028).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 behandle jene Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen seien, gleichzeitig aber auch den Beruf förderten. Erfasst seien jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehörten, die aber auch dem Beruf dienten. Aufteilungsverbot: Die wesentlichste Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sei die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig seien. Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liege darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern könnten, weil sie einen Beruf hätten, der ihnen das ermögliche, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssten.

Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre seien typischerweise Haushaltsmaschinen -und Geräte sowie Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie zuzuordnen. Grundsätzlich käme daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches zum Tragen ( Waschmaschine, Fernseher, Videorecorder, CD-Player, Navigationsgeräte, Sportgeräte usw.), gelte aber gleichermaßen auch für laufende Aufwendungen, wie sie im Rahmen der Lebensführung üblich seien.

Aus diesen Gründen könnten die Aufwendungen für die Sneakers, die Boxen, den MP3-Player und den iPod „nano“ nicht anerkannt werden.

Ebenfalls am 10.06.2011 erließ das Finanzamt einen gem. § 295 Abs. 3 BAO geänderten Bescheid betreffend die Festsetzung eines Verspätungszuschlages (hinsichtlich ESt für 2009) und schrieb darin einen Verspätungszuschlag iHv 62,51€ vor. Dieser ergibt sich aus der Anpassung an die geänderte (verminderte) ESt.-Nachforderung auf Grund der BVE gleichen Datums betreffend die ESt für 2009.

In weiterer Folge stellte die Bf. (durch ihren steuerlichen Vertreter) gem.

§ 276 Abs. 2 BAO einen Vorlageantrag hinsichtlich „BVE ESt 2009“ und „BVE Verspätungszuschlagsbescheid 2009“ und führte zur Begründung im Wesentlichen aus (Eingabe vom 7.07.2011):

*„.....Es wird beantragt, die im Ersuchen um Ergänzung vorgelegten Betriebsausgaben in voller Höhe anzuerkennen. (GWG iHv 473,80€, Büromaterial iHv 14,34€, Porti iHv 1,30€ und Kilometergeld iHv 794,30€). Somit ein steuerpflichtiger Gewinn 2009 iHv 1.164,46€. In der BVE vom 10.06.2011 wird ausgeführt, dass gemäß § 20 1 Z 2lit a Aufwendungen oder Ausgaben die für die Lebensführung sind, nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. Die BVE wurde jedoch ohne Würdigung der Art der Tätigkeit meiner Mandantin erlassen. Daher darf ich den Sachverhalt wie folgt kurz darstellen.*

*Meine Mandantin ist für die VOLKSHOCHSCHULE OÖ(VHS O.Ö.) als Tanzlehrerin tätig. An der VHS O.Ö. unterrichtet meine Mandantin an ca. 40 - 60 Kursabenden im Jahr LINE DANCE mit der Dauer von jeweils 1,5 Stunden. Die Kursabende werden jeweils für Anfänger und Fortgeschrittene angeboten. Als Tanzlehrerin sind die geltend gemachten Aufwendungen für die Tanzschuhe zwingend erforderlich. Diese Tanzschuhe sind nach ca. 9 - 12 Monaten abgetanzt und müssen daher spätestens jährlich ersetzt werden.*

*Im ABC der Werbungskosten ist unter § 16 TZ 220 ESTG-Kommentar von Doralt auch der Punkt Kleidung angeführt. ...ist hier auch die Kleidung eines Tanzlehrers nach einer Entscheidung des BFH, als abzugsfähig angeführt, da ja Aufwendungen für eine typische Arbeits- oder Berufskleidung zu Werbungskosten führen. ....auch die Schibekleidung eines berufsmäßigen Schilehrers ist abzugsfähig.*

*Somit müssen auch die Aufwendungen für die Tanzschuhe, einer berufsmäßigen Tanzlehrerin die diese ausschließlich beruflich nutzt, abzugsfähig sein. Dies entspricht auch der Entscheidung des UFS Linz vom 10.02.2005 der spezielle Sprungschuhe als abzugsfähig anerkennt. ("In Bezug auf die Sprungschuhe sieht der Senat einen besonderen Verwendungszweck - den Tanzunterricht in der Schule - als gegeben an. Sprungschuhe stellen eine derart spezielle Art von Schuhwerk dar, dass eine private Nutzung fast ausgeschlossen erscheint."). Gleiches gilt für die Tanzschuhe meiner Mandantin die ausschließlich zu betrieblichen Zwecken verwendet werden.*

*.....die Aufwendungen für die angeführten Boxen, den MP3 Player und den iPod nano in der Berufsvorentscheidung (werden) nicht anerkannt. ....Die sogenannten Unterhaltungsgeräte werden jeweils nur für den Unterricht in der Volkshochschule verwendet und dienen somit ausschließlich dem Tanzunterricht in der VHS O.Ö.*

*Diese Geräte werden zum Abspielen der Musik verwendet, da in der VHS keine geeigneten Geräte für das Abspielen der Tanzmusik vorhanden sind. Da laut § 20 EStG ein Betriebsausgabenabzug bei Geräten die ausschließlich oder nahezu ausschließlich den Zwecken der Berufsausübung dienen auch in Betracht kommt, müssen diese Geräte sehr wohl abzugsfähig sein (siehe auch dazu: Urteil UFS Linz vom 10.02.2005 betreffend Videokamera einer Musikschullehrerin - Aufteilung in einen abzugsfähigen Teil und in einen nichtabzugsfähigen Teil.*

*Obige Ausführungen gelten - wie auch schon in der Berufungsvorentscheidung angeführt - für sämtliche Einkunftsarten gleichermaßen, da meine Mandantin ja selbständige Einkünfte erzielt, müsste es sich bei den Aufwendungen ja um Betriebsausgaben und nicht wie in der Berufungsvorentscheidung ... angeführt um Werbungskosten handeln. Anbei noch die Einnahmen Ausgabenrechnung meiner ...Mandantin für 2009.*

Die dem Vorlageantrag angeschlossene „Einnahmen-Ausgaben-Rechnung“ (E/A-Rechnung) enthält folgende Angaben:

Einnahmen gem. § 109a EStG		2.448,20
Kilometergeld 1.891,20 km	794,30	
Geringwertige Wirtschaftsgüter	473,80	
Büromaterial	14,34	
Porti	1,30	
Summe Betriebsausgaben		1.283,74
Gewinn 2009		1.164,46

Mit Ergänzungersuchen vom 30.01.2014 ersuchte das Bundesfinanzgericht (BFG) um Erläuterung des Ausgabenbeleges vom 22.05.2009 (ausgestellt von der "Firma1 Boutique") über 57,00€ (wegen Unleserlichkeit der Warenbezeichnung auf dieser Rechnung). Die Bf. gab dazu in der Beantwortung dieses Ergänzungersuchens (beim BFG eingelangt am 18.02.2014) bekannt, dass dieser Beleg ebenfalls Tanzschuhe der Marke „Sneaker“ betreffe.

Überdies führte das BFG im besagten Ergänzungersuchen noch Folgendes aus:  
*Nach Literatur und Judikatur (z.B. Zorn/Hörtnagl-Seidner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 20 RZ 3.1; VwGH 2009/15/0088 vom 26.04.2012 und die dort zitierte Vorjudikatur) gilt für die steuerliche Absetzbarkeit von Kosten für Wirtschaftsgüter, die typischerweise auch der Lebensführung dienen (zu denen u.a. der strittige MP3- Player und die Lautsprecherboxen zählen) Folgendes:*

*Nur wenn für derartige Wirtschaftsgüter – ausnahmsweise - eine eindeutige, nachweisbare Trennbarkeit der betrieblichen/beruflichen Verwendung und der privaten Verwendung gegeben ist, kommt ein anteiliger Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten in Frage. Ansonsten ändert auch eine betriebliche/berufliche Mitveranlassung nichts daran, dass derartige Aufwendungen nicht abgezogen werden können.*

*Fehlt eine einwandfreie Trennbarkeit - wovon nach Ansicht des Gerichtes im gegenständlichen Berufungsfall auszugehen ist - so sind Aufwendungen für solche Wirtschaftsgüter nur bei einer (zumindest nahezu) ausschließlichen betrieblichen/beruflichen Verwendung steuerlich absetzbar. Nur eine völlig untergeordnete (gelegentliche) private Nutzung wäre unschädlich. Zum Nachweiserfordernis hat der Verwaltungsgerichtshof im oben angeführten Erkenntnis vom 26.04.2012 ausgeführt, dass die Abgabenbehörden eindeutige Sachverhaltsfeststellungen über die Umstände der Nutzung solcher Wirtschaftsgüter treffen müssen. Sie dürfen sich dabei nicht allein auf die Darstellungen des Steuerpflichtigen stützen, sondern der Steuerpflichtige muss entsprechende Nachweise erbringen. Dabei muss der Behörde objektiv nachprüfbar das Ausmaß der betrieblichen/beruflichen Nutzung dargelegt werden.*

*Die behauptete (ausschließliche bzw. weitaus überwiegende) berufliche Nutzung muss somit durch Vorlage von geeigneten, objektiv überprüfbaren Nachweisen glaubhaft gemacht werden.*

*Ersucht wird daher um Vorlage von geeigneten, objektiv nachprüfbar beweismitteln, welche eine (nahezu) ausschließliche betriebliche Nutzung der strittigen Wirtschaftsgüter beweisen bzw. glaubhaft machen: Gründe für den Ausschluss einer privaten Nutzung (etwa Nachweise darüber, dass sie für den privaten Gebrauch weitere derartige Geräte besessen haben);*

*Darlegung der zeitlichen Dauer und der näheren Umstände der betrieblichen Nutzung u.dgl.).*

In Beantwortung des angeführten Ergänzungersuchens wiederholte die steuerliche Vertretung der Bf. (in der o.a., beim BFG am 18.02.2014 eingelangten Eingabe) beinahe wörtlich die bereits in der Berufung vorgebrachten Argumente. Darüber hinaus ergänzte sie Folgendes:

Ihre Mandantin besitze „natürlich“ neben den als Betriebsausgaben geltend gemachten Tanzschuhen auch noch andere Tanzschuhe, die sie auch für private Veranstaltungen verwendet.

Sie besitze für ihren privaten Haushalt auch eine Stereoanlage, dazu gehörige Boxen und „andere Musikgeräte“, welche zu Hause verwendet würden. Die im Beschwerdeverfahren strittigen Geräte (Lautsprecherboxen, iPod „nano“ samt Ladegerät) würden hingegen ausschließlich für den Tanzunterricht an der VHS verwendet werden. Es sei mangels Vorhanden-Seins solcher Geräte in der VHS für die Bf. zwingend gewesen, ein derartiges Abspielgerät für Musik zu kaufen, da ein Tanzunterricht ohne Musikgerät nicht möglich sei. Wegen (nahezu) ausschließlicher betrieblicher Nutzung müssten die Kosten für diese Geräte abzugsfähig sein (Hinweis auf die bereits in der Berufung zitierte Berufungsentscheidung des „UFS-Linz“ vom 10.02.2005 betreffend Videokamera einer Musikschullehrerin).

## **II. Über die Berufung wurde erwogen**

### **A. Einkommensteuer 2009**

## **1. Streitpunkte**

Strittig ist die Abzugsfähigkeit von Ausgaben für die Anschaffung von Tanzschuhen (drei Paar „Tanz-Sneaker“ iHv insgesamt 200,00€), eines MP3-Players (iPod „nano“ samt Ladegerät iHv 213,90 €) und von Lautsprecherboxen (iHv 59,90 €) als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 bei den Einkünften der Bf. aus selbständiger Arbeit (sA) als Tanzlehrerin (Abhaltung von Tanzkurse an der VHS).

Nach Ansicht des Finanzamtes handle es sich bei den strittigen Ausgaben um solche für die Lebensführung der Bf. iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988. Solche Ausgaben und Aufwendungen seien auch dann, wenn sie zur Förderung der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen würden, nicht abzugsfähig. Eine Aufteilung in einen beruflich bzw. betrieblich bedingten und daher abzugsfähigen Teil und in einen privat bedingten, nicht abzugsfähigen Teil, sei auf Grund des so genannten Aufteilungsverbotes nicht zulässig.

Hingegen argumentiert die Bf., dass sie die strittigen Wirtschaftsgüter ausschließlich betrieblich (für ihre Tätigkeit als Tanzlehrerin) verwende. Tanzschuhe seien für eine Tanzlehrerin daher steuerlich als Betriebsausgaben abzugsfähig. Auch der MP3-Player und die Lautsprecherboxen würden (nahezu) ausschließlich zum Abspielen von Tanzmusik bei den von ihr gehaltenen Tanzkursen verwendet. Die Anschaffungskosten hierfür müssten daher ebenfalls steuerlich abzugsfähig sein.

## **2. Entscheidungswesentlicher Sachverhalt, Beweiswürdigung**

Die Bf. erzielte im Berufungsjahr 2009 Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Tanzlehrerin (Abhaltung von Tanzkursen an der VHS). Sie erwarb in diesem Jahr drei Paar Tanzschuhe („Tanz-Sneaker“), einen MP3-Player (iPod „nano“ samt Ladegerät) und Lautsprecherboxen; diese Wirtschaftsgüter verwendete sie nach ihren Angaben (nahezu) ausschließlich für ihre Tätigkeit als Tanzlehrerin. Der Aufforderung, die ausschließliche bzw. weitaus überwiegende betriebliche Nutzung der besagten Wirtschaftsgüter durch geeignete Beweismittel nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, kam die Bf. inhaltlich nicht nach. Sie behauptete, dass sie neben den strittigen Tanzschuhen auch derartige Schuhe für private Zwecke besitze, Nachweise darüber (etwa Belege über den Kauf solcher Schuhe) legte sie nicht vor.

Eine (nahezu) ausschließliche Nutzung ist nach Ansicht des BFG betreffend die Tanzschuhe insoweit glaubwürdig, als der Verschleiß solcher Schuhe – infolge der notwendigen betrieblichen Nutzung für den Tanzunterricht – wesentlich über jene Abnutzung hinausgeht die bei bloßer Nutzung für private Zwecke eintreten würde.

Die Bf. hat im Berufungsjahr nachweislich insgesamt drei Paar Tanzschuhe erworben. In typisierender Betrachtung ist anzunehmen, dass sie diese Schuhe nicht ausschließlich für Zwecke des Tanzunterrichtes, sondern auch privat (Besuch von Tanzveranstaltungen) verwendet hat, zumal sie für den Besitz eines weiteren Paares derartiger Schuhe für private Zwecke trotz Aufforderung keinen Nachweis (z.B. durch einen Kaufbeleg) erbracht hat. Glaubwürdig erscheint jedoch, dass die Bf. auf Grund der Abhaltung der strittigen Kurse öfter Tanzschuhe erwerben musste, als dies bei einer nur privaten Nutzung notwendig gewesen wäre. Die Bf. selbst gibt an, dass diese Schuhe auf Grund

der Nutzung für die besagten Tanzkurse in „9 bis 12 Monaten abgetanzt“ seien. Das erkennende Gericht geht daher davon aus, dass der Erwerb von zwei Paar Schuhen der besagten Art (von insgesamt drei im Jahr 2009 angeschafften Paaren) ausschließlich betrieblich veranlasst war und zwar jene im Jänner 2009 (70,00€) und im Dezember 2009 (73,00€).

Betreffend die strittigen Lautsprecherboxen und den MP3-Player forderte das BFG die Bf. auf nachzuweisen, dass sie für private Zwecke weitere derartige Geräte besitzt. Sie gab dazu an, dass sie neben den besagten Geräten für private Zwecke „neben einer Stereoanlage und ....Boxen auch noch andere Musikgeräte“ verwende. Sie erbrachte jedoch keinen Nachweis (etwa Belege über deren Anschaffung) bezüglich dieser „privaten“ Geräte.

Die besagten Geräte zur Musikwiedergabe zeichnen sich dadurch aus, dass sie im Gegensatz zu den von der Bf. als privat genutzt bezeichneten auch „unterwegs“ (z.B. bei Autofahrten, auf Reisen....) verwendbar sind. Bei diesen Geräten handelt es sich um solche, die typischerweise (auch) im Rahmen der privaten Lebensführung genutzt werden (hier vor allem zum Anhören von Musik zu Hause und „unterwegs“; siehe dazu in „Wikipedia“ unter „iPod“: „iPod ist die Bezeichnung einer Serie von tragbaren Medienabspielgeräten.....Sie sind die weltweit meistverkauften tragbaren Musikabspieler....“).

Daher ist nach Ansicht des BFG in typisierender Betrachtungsweise davon auszugehen, dass diese Geräte auch im vorliegenden Fall sehr wohl – in einem nicht zu vernachlässigenden, über eine bloß gelegentliche Verwendung hinausgehenden Ausmaß – auch für private Zwecke verwendet wurden.

Eine (nahezu) ausschließliche betriebliche Nutzung der besagten Geräte ist daher nach Ansicht des BFG nicht glaubwürdig.

### **3. Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung**

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 die besagten Tanzschuhe die Lautsprecherboxen und den iPod ergibt sich Folgendes: Diese Aufwendungen könnten als Kosten für die Ausübung der steuerpflichtigen Tätigkeit (z.B. Werkzeug und 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. Wie schon das Finanzamt in der Begründung zur BVE zutreffend ausgeführt hat, liegt diesem Aufteilungs- und Abzugsverbot der Gedanke der Steuergerechtigkeit zu Grunde: es soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes 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, EStG<sup>11</sup>, § 20, Tz 21/2 und die dort zitierte höchstgerichtliche Judikatur). Eine Aufspaltung in einen betrieblichen und einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. 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 das - Aufwendungen für eine Digitalkamera betreffende - 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).

Als Beispiele für typischerweise den Haushalt des Steuerpflichtigen und dessen Lebensführung betreffende Wirtschaftsgüter sind im VwGH-Erkenntnis vom 27.01.2011, 2010/15-0197 Fernsehgeräte, Radio, **MP3-Player** (Hervorhebung durch das erkennende Gericht), Fotokameras, Filmkameras und übliche Tageszeitungsabonnements genannt. Der Verwaltungsgerichtshof führt im besagten Erkenntnis weiter aus, dass es Aufgabe der beiden

Instanzen des Verwaltungsverfahrens (nunmehr auch des Verwaltungsgerichtes) ist, Sachverhaltsfeststellungen über die Umstände der Nutzung eines solchen Wirtschaftsgutes zu treffen. Die Abgabenbehörden dürfen sich in der Regel nicht allein auf die Darstellung des Steuerpflichtigen stützen, wenn es an entsprechenden Nachweisen für dessen Sachvortrag fehlt. Der Steuerpflichtige hat entsprechende Nachweise zu erbringen, die Abgabenbehörden haben dazu Feststellungen zu treffen.

Die zitierten höchstgerichtlichen Aussagen machen deutlich, dass Aufwendungen für die im Berufungsfall angeschafften Wirtschaftsgüter (Tanzschuhe, MP3-Player und Lautsprecherboxen) somit grundsätzlich unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 fallen.

Tanzschuhe finden typischerweise (auch) für das Hobby des Tanzens Verwendung. Es erscheint jedoch – wie oben ausgeführt – glaubhaft, dass auf Grund der steuerpflichtigen Tätigkeit der Bf. als Tanzlehrerin ein wesentlich höherer Verschleiß dieses Schuhwerkes eingetreten ist und somit in wesentlich kürzeren Zeitabständen Neuanschaffungen notwendig waren. Daher erachtet das erkennende Gericht – wie oben erläutert - die Anschaffung von zwei Paar Tanzschuhen im Berufungsjahr (von insgesamt drei Paaren) als nahezu ausschließlich betrieblich bedingt. Somit sind die Anschaffungskosten für die Jänner 2009 (70,00€) und im Dezember 2009 (73,00€) angeschafften Tanzschuhe (insgesamt daher 143,00€) als Betriebsausgaben abzugsfähig und der Berufung war insoweit statzugeben.

Ein MP3-Player (hier iPod „nano“ samt Ladegerät) und zum Abspielen von Musik auf diesem Gerät verwendbare Lautsprecherboxen sind typischerweise Geräte, die (auch) für Hobby und Freizeit Verwendung finden und der privaten Sphäre zuzurechnen sind.

Dies gilt auch dann, wenn für private Zwecke weitere solche Geräte vorhanden sind, weil dies die Privatnutzung des strittigen Gerätes nicht von vornherein ausschließt. Eine Privatnutzung der besagten Geräte in einem nicht unerheblichen Ausmaß ist daher nach der Lebenserfahrung nahe liegend. Eine andere Beurteilung wäre - wie oben dargelegt - nur möglich, wenn feststeht, dass die strittigen Geräte ausschließlich oder so gut wie ausschließlich beruflich genutzt werden.

Gerade dies wird von der Bf. behauptet wenn sie angibt, dass eine private Nutzung überhaupt nicht stattfindet. Nach den oben dargestellten, vom VwGH entwickelten, rechtlichen Grundsätzen, wäre bei Zutreffen dieser Behauptung ein Abzug der Anschaffungskosten als Betriebsausgabe zulässig. Allerdings darf sich die Abgabenbehörde bzw. das BFG bei Überprüfung der Angaben des Steuerpflichtigen betreffend das Ausmaß der betrieblichen/beruflichen Nutzung derartiger Wirtschaftsgüter - wie oben bereits ausführlich dargelegt - nicht allein auf die Angaben des Steuerpflichtigen stützen; es liegt vielmehr an diesem, durch geeignete, objektiv nachprüfbare Nachweise, die behauptete ausschließliche berufliche Nutzung nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Das Verwaltungsgericht hat die Bf. ausdrücklich aufgefordert, Unterlagen vorzulegen, aus denen die (nahezu) ausschließliche betriebliche Verwendung der besagten Geräte hervorgeht (etwa Vorlage von Nachweisen über die Anschaffung weiterer derartiger Geräte für private Zwecke).

Solche Unterlagen hat die Bf. nicht vorgelegt und somit die (nahezu) ausschließliche berufliche Nutzung der strittigen Wirtschaftsgüter nicht nachgewiesen oder glaubhaft machen können. Zur Anerkennung der in Rede stehenden Anschaffungskosten als steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben wäre jedoch nach dem oben Gesagten eine solche Nachweisführung unabdingbar gewesen. Selbst wenn diese Wirtschaftsgüter auch für berufliche Zwecke gedient haben, kann eine nicht nur untergeordnete private Verwendung nicht ausgeschlossen werden. Wegen des Fehlens entsprechender Nachweise über die (nahezu) ausschließliche berufliche Nutzung können daher die strittigen Aufwendungen - entsprechend den dargestellten, vom VwGH entwickelten rechtlichen Grundsätzen - nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Die Berufung musste daher insoweit abgewiesen werden.

Die Gewinnermittlung betreffend die Einkünfte der Bf. aus selbständiger Arbeit (als Tanzlehrerin) ist auf Grund des gegenständlichen Erkenntnisses wie folgt durchzuführen:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit bisher (lt. BVE vom 10.06.2011)	1.712,76€
Aufwandserhöhung bei den GWG („Tanz-Sneaker“) lt. BFG-Erkenntnis	- 143,00€
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. BFG-Erkenntnis	1.569,76€

Die Berechnung des Einkommens und der Einkommensteuer ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

## **B. Verspätungszuschlagsbescheid 2009**

Die (szt.) Berufung vom 12.04.2011 gegen den Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages gem. § 135 BAO wurde ausschließlich mit der nach Meinung der Bf. zu hohen ESt.-Festsetzung wegen Nichtberücksichtigung der strittigen Betriebsausgaben bei den Einkünften aus sA begründet. Dem Grunde nach und betreffend die Höhe des Prozentsatzes wurde die Festsetzung eines Verspätungszuschlages wegen Nichteinhaltung der Frist zur Abgabe der ESt.-Erklärung hingegen nicht bekämpft.

Auch im Vorlageantrag vom 7.07.2011 – der hinsichtlich Festsetzung des Verspätungszuschlages durch den gem. § 295 Abs. 3 BAO geänderten Bescheid vom 10.06.2011 als Berufung zu werten ist – findet sich als Begründung nur ein Hinweis auf die Nichtberücksichtigung der besagten Betriebsausgaben. Es ist demnach davon auszugehen, dass die Bf. betreffend den Verspätungszuschlag lediglich die Anpassung an eine allfällige niedrigere ESt.-Festsetzung im Falle einer (teilweisen) Stattgabe der Berufung gegen den Grundlagenbescheid (ESt 2009) begeht.

Dieser Beschwerde ist daher insoweit (teilweise) statzugeben, als der strittige Verspätungszuschlag an den - laut dem obigen Erkenntnis betreffend die Beschwerde gegen den ESt.-Bescheid für 2009 – nunmehr niedrigeren ESt.-Nachforderungsbetrag anzupassen ist:

Die ESt.-Nachforderung für 2009 beträgt auf Grund des BFG-Erkenntnisses 572,95€ (laut BVE vom 10.06.2011: 625,14€).

Der Verspätungszuschlag wird daher mit 10,00 v.H. dieser Nachforderung, demnach mit 57,29€ festgesetzt (bisher lt. angefochtenem Bescheid: 62,51€).

### **C. Unzulässigkeit einer Revision**

Auf Grund der oben unter Punkt II.A.3 zitierten Rechtsprechung des VwGH ist die Frage, unter welchen Voraussetzungen Aufwendungen, die typischerweise der privaten Lebensführung dienen, ausnahmsweise 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.