



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 1

GZ. RV/1683-W/04

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Ewald Rabensteiner, Mag. Gertraud Lunzer und Mag. Harald Österreicher im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla über die Berufung des Bw, vertreten durch A.R.T. Dr. Wirth & Co KG, 1040 Wien, Waaggasse 12/3, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000 nach der am 10. April 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer 2000 wird festgesetzt mit 424,48 €.

Die Einkommensteuer 2000 wird festgesetzt mit -424,71 €.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezieht als Musiker Einkünfte aus selbständiger und als Musiklehrer aus nichtselbständiger Arbeit.

Bei den selbständigen Einkünften hat der Bw unter anderem folgende strittige Aufwendungen geltend gemacht:

Telefonkosten	ATS 21.692,48
Fahrt- und Reisekosten	ATS 66.216,51
Musikalien und CD	ATS 15.749,51

---

In den angefochtenen Bescheiden wurden die Telefonkosten mit ATS 4.000,00 (Vorsteuer ATS 666,67), die Aufwendungen für CD/Musikalien mit ATS 6.582,40 (Vorsteuer ATS 1.097,07) und die Reisekosten mit ATS 48.433,78 anerkannt.

In der Begründung führte das Finanzamt aus:

„Telefonkosten:

Aus den Telefonrechnungen geht hervor, dass es sich um eine Partnerkarte handelt, wobei zwei Handys in einer Rechnung ausgewiesen werden. Die Handys werden sowohl vom Bw als auch von Frau M S (Managerin des Saxophonquartetts) verwendet. Der Bw und Frau S wohnen an derselben Adresse. Eine 100 %ige betriebliche Nutzung ist daher nicht glaubwürdig und kann somit ausgeschlossen werden, vor allem steht sie in keinem Verhältnis zu den Einnahmen.

Es handelt sich um eine freiwillige Zuwendung, die nicht anerkannt wird. Die Ausgaben werden daher um 50 % (Partnerkarte) gekürzt. Zusätzlich wird ein Privatanteil ausgeschieden. ATS 4.000,00 erscheine glaubwürdig.

Fahrt- und Reisekosten:

Die Fahrt- und Reisekosten stehen in keinem Verhältnis zu den Einnahmen.

Ausbildung in Dortmund, Amsterdam:

Die Aufwendungen für Ausbildung in Dortmund und Amsterdam werden von der Behörde anerkannt, obwohl der Vorhalt nicht ausreichend beantwortet wurde.

Konzertreise nach Portugal und Slowenien:

Mit Vorhalt vom 24.2.2002 wurden Sie gebeten, die ausländischen Konzerteinnahmen, die Kasseneingangsbelege, die Anzahl der Konzerte, die Gesamtausgaben für Portugal und Slowenien, Verträge, Einladungen, Programme usw. beizulegen.

Der Vorhalt wurde nicht ausreichend und nicht glaubwürdig beantwortet. Die Aufwendungen für Fahrt- und Reisekosten werden somit um ATS 17.772,73 auf ATS 48.433,78 gekürzt.

Musikalien und CD:

Anschaffungen, die sowohl privat als auch beruflich genutzt werden können, fallen gem. § 20 EStG unter das Aufteilungsverbot.

Von den beantragten ATS 15.749,51 wurden ATS 6.582,40 den Musikalien zugeordnet. Diese Aufwendungen werden anerkannt.

Die restlichen Aufwendungen von ATS 9.167,11 für Tonträger fallen unter das Aufteilungsverbot und werden nicht anerkannt. Die Vorsteuer wurde gekürzt.“

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet:

---

#### Telefonkosten:

Der Bescheid berücksichtige überhaupt nicht, dass gerade der Umstand, dass Frau S, die Managerin/Konzertagentin des Saxophonquartetts, in dem der Bw spiele, und der Bw an derselben Adresse gemeldet seien, gegen den Ansatz eines derart hohen Privatanteils spreche. Es widerspreche vielmehr den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass man gerade mit einer Person, mit welcher man in denselben Räumlichkeiten zusammenlebe, noch besonders intensiv privat telefonieren sollte.

Der Hinweis, dass die Nutzung des Telefons in keinem Verhältnis zu den Einnahmen stehe, gehe ins Leere, da solche in der Anfangsphase einer künstlerischen Tätigkeit mangels Bekanntheit des angehenden Künstlers nur bescheiden sein könnten und Konzerte vielfach ohne Entgelt gespielt werden müssten, um sich überhaupt einen gewissen Bekanntheitsgrad beim Publikum zu erspielen. Der in der Vorhaltsbeantwortung dargelegte Sachverhalt werde überhaupt nicht gewürdigt, insbesondere, dass die Zurverfügungstellung des Mobiltelefons an Frau Skodak deshalb erfolgt sei, da diese in der Anfangsphase der Konzerttätigkeit des Quartetts ohnehin mit keinen nennenswerten Einnahmen als Managerin hätte rechnen können und daher nicht auch noch die damit verbundenen Telefonate aus eigener Tasche hätte zahlen wollen. Die im Bescheid vorgenommene Kürzung sei daher zu hoch gegriffen. Dass gelegentlich auch private Telefonate geführt worden seien, sei im Nachhinein nie zu widerlegen. In der Vorhaltsbeantwortung sei ersucht worden, den Privatanteil mit 10 bis 15 % anzusetzen. Dieser Prozentsatz werde auch für das Rechtsmittelverfahren aufrechterhalten. Insbesondere die Auslandsgespräche seien wohl dienstlich geführt worden.

#### Fahrt- und Reisekosten:

Die Fahrt- und Reisekosten seien dadurch entstanden, dass der Bw teils allein, teils im Rahmen des Saxophonquartetts an den genannten Wettbewerben und Konzerten teilgenommen habe. Diese Teilnahme sei unter dem vordringlichen Aspekt der (Eigen) Werbung für die künftige musikalische Tätigkeit erfolgt, da der Bw erst am Anfang seiner musikalischen Karriere stehe. Wie bei fast jeder Geschäftsgründung müsse zunächst ein Anlaufverlust in Kauf genommen werden, um in der Folge dann Gewinne überhaupt erst erzielen zu können. Die Frage nach der beruflichen Veranlassung von Teilnahmen an Wettbewerben bzw. Saxophon-Workshops bei einem Saxophonisten erübrige sich eigentlich. Wer, wenn nicht ein ausübender, am Beginn seiner Karriere stehender Berufsmusiker sollte an Wettbewerben bzw. Workshops teilnehmen. Einladungen und Programme, soweit vorhanden, seien übermittelt worden.

Da die Konzertprogramme für die Konzerte in Portugal am 28.9.2000 und 30.9.2000, ebenso wie jenes für das Konzert am 29.12.2000 in Slowenien übermittelt worden seien, sei nicht

---

ersichtlich, warum die Vorhaltsbeantwortung nicht glaubwürdig sein soll. Die Streichung der Reisekosten sei daher nicht gerechtfertigt.

Musikalien und CD:

Bei einem Berufsmusiker sei davon auszugehen, dass die private Nutzung von Musikalien und CDs (bei denen es sich übrigens um „Saxophon“- einschlägige Werkinterpretationen handelt), wenn überhaupt, dann nur in einem ganz unterordneten Maß gegeben sei. Auch bei einem Rechtsanwalt könne nicht gänzlich ausgeschlossen werden, dass dieser in seiner juridischen Fachliteratur nicht auch einmal aus privaten Gründen etwas nachsieht oder ein Lohnsteuerprüfer seinen (auf Werbungskosten erstandenen) Sailer-Kranzl-Mertens für die Ausfüllung seiner eigenen Arbeitnehmerveranlagung zu Rate ziehe. Ebenso sei auch bei einem Berufsmusiker nicht auszuschließen, dass dieser nach Musiknoten nur zum Spaß spiele bzw. eine CD mit Saxophonkonzerten anhöre. Daraus jedoch einen Anwendungsfall für § 20 EStG zu konstruieren überspanne den Begriff des Aufteilungsverbots eindeutig. Eine solche Aufteilung wäre als sachlich ungerechtfertigt anzusehen.

Die letztendliche Anerkennung von Musiknoten als Betriebsausgaben eines Berufsmusikers sei zwar positiv zu vermerken, hinsichtlich eines angeblich für die Tonträger (CDs) greifenden Aufteilungsverbots könne der Abgabenbehörde jedoch nicht zugestimmt werden. Bei einem Durchschnittspreis von ATS 150,00 pro CD entspreche dies einem Erwerb von rd. 60 CDs, was wohl allein von der Menge (ganz abgesehen von der Tatsache, dass es sich praktisch zur Gänze um Saxophonwerke handle) sicherlich eine irgendwie nennenswerte Privatnutzung durch den Bw ausschließe. Dies sei ausreichend, das Aufteilungsverbot unanwendbar zu machen (VwGH vom 27.11.1973, 232/73 sowie Quantschnigg-Schuch, § 20 Tz 11).

In der am 10. April 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Bei den 51 CD-Kopien habe es sich um eine Aufnahme des Bw für Demozwecke gehandelt, die 50 mal kopiert wurde. Die Kopien seien an Veranstalter verschickt worden.

Hinsichtlich der restlichen CDs wurden Kopien eines Teiles der CD-Hüllen vorgelegt und zum Akt genommen. Einige CDs wurden dem Senat im Original vorgelegt und in Augenschein genommen. Dazu wurde vorgebracht, dass es sich bei sämtlichen CDs um Saxophonwerke handle.

Das vom Finanzamt im Erstbescheid zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes betreffend einen Musikkritiker sei auf den gegenständlichen Fall insoweit nicht anzuwenden, als zum Einen wahrscheinlich Musikkritiker von den Plattenkonzernen Tonträger zur Verfügung gestellt bekommen, während der Bw sämtliche als Betriebsausgaben geltend gemachten

---

Tonträger selbst angeschafft habe, zum Anderen handle es sich bei den in Rede stehenden CDs um ganz spezielle Saxophoninterpretationen.

Bei den beantragten Fahrt- und Reisekosten handle es sich um Aufwendungen für die Teilnahme an Workshops, Wettbewerben, Konzerten etc.

Die Programme betreffend die Reisen nach Portugal und Slowenien seien dem Finanzamt ohnehin vorgelegt worden. Das Saxophonquartett sei als einzige österreichische Gruppe eingeladen worden. In Portugal seien insgesamt 4 Konzerte gespielt worden.

Die Telefonkosten beträfen eine Partnerkarte, wobei das zweite Handy von Frau S, die die Konzertmanagerin des Bw sei, benutzt worden sei. Es seien zwar keine Aufzeichnungen geführt worden, es habe sich aber überwiegend um Auslandsgespräche gehandelt. Es erscheine nicht nachvollziehbar, dass die Hälfte der Aufwendungen ausgeschieden werde, da Frau S die Konzertmanagerin war. Auch erscheine der Privatanteil zu hoch. Angemessen sei ein Privatanteil in Höhe von 10 bis 15 %.

In der Rechnung der Telefongesellschaft seien 2 Handys ausgewiesen, wobei mit einem Telefon der Bw und mit dem anderen Frau S überwiegend in ihrer Eigenschaft als Konzertmanagerin telefoniert hätten. Welcher Anteil der Aufwendungen auf die Gespräche des Bw bzw. auf die Gespräche der Frau S entfielen, könne nicht gesagt werden. jedenfalls sei zum überwiegenden Teil aus beruflichen Gründen telefoniert worden.

Dem Bw sei ein größerer Teil an den Einnahmen zugeflossen, weil er der Organisator der Gruppe gewesen sei und als solcher auch Ansprechpartner der Frau S.

Frau S sei hauptberuflich an der Musikhochschule beschäftigt gewesen und habe daneben als Konzertmanagerin fungiert, wobei sie überwiegend die Gruppe des Bw gemanagt habe.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Betriebsausgaben sind gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb im Zusammenhang stehen.

Bei wem ein Aufwand bzw. eine Ausgabe als Betriebsausgabe wirksam wird, bestimmt sich allein nach steuerlichen Gesichtspunkten, Vereinbarungen hierüber sind irrelevant (vgl. VwGH vom 11.10.1957, 1164/54).

Telefonkosten:

Lt. den Ausführungen des Bw ist Frau S als Konzertmeisterin bzw. -managerin für das Saxophonquartett tätig. Es handelt sich dabei um eine eigene Erwerbstätigkeit der Frau S.

Nach den Ausführungen des Bw in der Berufungsverhandlung vom 10.4.2008 hat Frau S in ihrer Eigenschaft als Managerin des Saxophonquartetts mit einem der beiden angemeldeten Handys telefoniert. Die Telefonkosten der Frau S stellen somit Betriebsausgaben für Frau S, nicht jedoch für den Bw dar, da sie nicht durch den Betrieb des Bw veranlasst sind. Für die Abzugsfähigkeit beim Bw kommt es nicht darauf an, dass Frau S die Telefonkosten mangels Einnahmen nicht aus eigener Tasche bezahlen wollte.

Mangels genauer Zuordenbarkeit und des Vorbringens in der mündlichen Berufungsverhandlung kann davon ausgegangen werden, dass die Hälfte der Telefonkosten auf Frau S entfällt. Die Telefonkosten wurden mit einem Betrag in Höhe von ATS 21.692,42 geltend gemacht, so dass sich die Hälfte mit einem Betrag von ATS 10.981,21 errechnet. Zieht man von diesem Betrag einen – nach Ansicht des erkennenden Senates angemessenen – Privatanteil in Höhe von 15 %, d.s. ATS 1.647,18 ab, dann verbleiben Telefonkosten in der Höhe von ATS 9.334,02. Die abziehbare Vorsteuer beträgt ATS 1.555,67.

Entgegen den Berufungsausführungen kann nicht davon ausgegangen werden, dass Privatgespräche nur zwischen den beiden Handys, die als Partnerkarte angemeldet sind, geführt werden können. Auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens ist davon auszugehen, dass vom Handy auch private Anrufe getätigt werden. Dies ist auch deshalb wahrscheinlich, da der Bw für Privatgespräche kein eigenes Telefon hat. Die Höhe des Privatanteils wurde auch vom Bw mit 15 % angegeben.

#### Fahrt- und Reisekosten:

Die Ausführungen betreffend Reisekosten scheinen plausibel und geht der Senat auf Grund der vorgelegten Programme iVm dem Vorbringen des Bw in der Verhandlung davon aus, dass sowohl die Reise nach Portugal als auch nach Slowenien betrieblich veranlasst waren. Die entsprechenden Aufwendungen sind somit anzuerkennen. Der Gewinn ist um ATS 17.772,73 zu vermindern.

#### CD:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grund liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuer-

pflichtigen 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. VwGH vom 23.1.2002, 2001/13/0238, mit weiteren Nachweisen).

Dass Tonträger, weil sie eine Teilnahme am Kulturleben vermitteln, in nicht bloß völlig untergeordnetem Ausmaß jedenfalls auch die private Lebensführung betreffen, entspricht der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 19.7.2000, 94/13/0145 und vom 27.5.1999, 97/15/0142, mit weiteren Nachweisen).

Eine Aufteilung der Anschaffungskosten der Tonträger auf den beruflichen und den privaten Bereich nach objektiven Kriterien ist nicht möglich. Wenn der Bw vermeint, es sei bei einem Berufsmusiker logisch, dass die CDs mit den Saxophonkonzerten ausschließlich für berufliche Zwecke angeschafft wurden, ist ihm zu erwidern, dass auch ein konkreter Einsatz eines Tonträgers zu beruflichen Zwecken diesem Tonträger noch nicht die Eignung nimmt, seinem Eigentümer nach dessen Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen (vgl. VwGH, vom 27.3.2002, 2002/13/0035).

Bei den strittigen CDs handelt es sich durchaus um Werke, die zwar dem Beruf des Bw dienen können, andererseits ist damit auch ein Kunstgenuss verbunden. Derartige CDs werden nicht nur von Berufsmusikern, sondern auch von anderen Personen zum Zwecke des Kunstgenusses gekauft. Die Titel der CDs lauten:

- 31.1.2000    CD French Masterpieces  
CD Sepiroth, Die Priesner + Buwen  
CD Ida Gotgovsky Works for Symphonics
- 29.2.2000    CD Blasmusik aus Tirol  
CD Saxophone Vocalise Wind of Indiana  
CD Sculptures New Belgian Sax Quartett  
CD Scheherazade TKWO
- 13.3.2000    OE Sax  
Blow! Saxophone Music  
Sax & Piano  
Sommernachtstraum
- 6.3.2000    CD-Saxophonie, Beun+Musique de  
Marine+Piano Fasce, Albert
- 4.4.2000    Early BBC Recordings, The original recordings of  
Charlie Parker  
Legendary
- 31.7.2000    CD Furioso
- 16.9.2000    Saxofone Concerto  
Minimal Music for Sax, Simon Haram

7.11.2000 JPC Katal Klassik  
 Roth Saxophone Quintett  
 Claude Delangle –The Solitary Saxophone  
 Prism Saxophone Quintett  
 Weill, Kur Lieder Für Saxophon  
 Deniso E, Saxophonkonzert  
 Piazzolla, Tango für Saxophon

Aus der vom Bw vorgelegten Rechnung vom 7.2.2000 kann ersehen werden, dass es sich bei den 51 CDs im Betrag von 2.386,80 um eine Eigenproduktion handelt. Dabei wurden vom Bw gespielte Stücke auf CD aufgenommen und diese CD dann kopiert. Es ist glaubhaft, dass der Bw diese Kopien zu Werbezwecken an Veranstalter weitergeben muss. Die Aufwendungen hiefür sowie die dazugehörigen Jewel-Boxen im Betrag von ATS 107,10 sind somit als Betriebsausgaben anzuerkennen. Der Gewinn ist um ATS 2.493,90 zu vermindern und die abziehbare Vorsteuer um ATS 415,56 zu erhöhen.

Abziehbare Vorsteuer:

Gem. § 12 UStG 1994 kann der Unternehmer jene Beträge, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert als Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, ausgewiesen sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach Art. 12 Abs. 1 Z. 1 der Binnenmarktregelung kann der Unternehmer die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen als Vorsteuer abziehen.

Das Finanzamt hat die abziehbare Vorsteuer hinsichtlich der Musikalien derart berechnet, dass es vom Gesamtbetrag die Umsatzsteuer mit einem Steuersatz von 20 % herausgerechnet hat, ohne die tatsächlich enthaltene Umsatzsteuer zu berücksichtigen.

In den Musikalien sind tatsächlich nur Vorsteuern in Höhe von S 182,05 enthalten. Es handelt sich dabei um folgende Rechnungen:

17.8.2000	Musik Müller	182,00	16,55	165,45
8.3.2000	Musikhaus Höllerer	768,00	128,00	640,00
28.2.2000	Musikhaus Kerschbaum	225,00	37,50	187,50
		1.175,00	182,05	992,95

## Die Rechnungen

15.3.2000	Noten Zerluth	245,00
28.6.2000	Noten Zerluth	350,00
23.10.2000	Noten Zerluth	458,50
24.8.2000	Noten Zerluth	560,00
2.10.2000	Noten Zerluth	185,50
15.12.2000	Noten Zerluth	479,50
13.11.2000	Noten Zerluth	609,00
17.5.2000	Noten Zerluth	784,00
12.5.2000	Noten Zerluth	210,00
4.5.2000	Noten Zerluth	574,00
		4.455,50

stammen von einem Rechnungsaussteller in München und enthalten deutsche Umsatzsteuer, die in Österreich nicht als Vorsteuer abziehbar ist. Erwerbsteuer, die als Vorsteuer abziehbar wäre, hat der Bw nicht bezahlt.

Die unrichtig berechnete Vorsteuer war daher durch die Berufungsentscheidung zu korrigieren.

Die abziehbare Vorsteuer errechnet sich wie folgt:

<u>Vorsteuer</u>	
It. angef. Bescheid	6.465,70
Korrektur	-1.763,73
Musikalien	182,05
Telefonkosten	1.555,67
<u>CD Eigenproduktion</u>	<u>415,65</u>
	6.855,34

Der Gewinn errechnet sich wie folgt:

<u>Gewinn</u>	
It. angef. Bescheid	-15.835,00
Telefon Finanzamt	4.000,00
Telefon It. BE	-9.334,02
Reisekosten	-17.772,73
<u>CD Eigenproduktion</u>	<u>-2.493,90</u>
	-41.435,65

Es war daher der Berufung teilweise Folge zu geben.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 15. April 2008