



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, vom 13. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige ist Profifußballer und beantragte in der Einkommensteuererklärung die Berücksichtigung diverser Werbungskosten. Das Finanzamt versagte im angefochtenen Bescheid mit Ausfertigungsdatum 9. Jänner 2009 nachstehenden Ausgaben die Werbungkosteneigenschaft:

Sportschuhe Mientus: 487 €

Wanderbekleidung Gigasport: 284,79 €

Diverse Nahrungsergänzung: 2.400 €

Physiotherapie: 1.000 €

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 13. Februar 2009 Berufung eingebracht. Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung (Ausfertigungsdatum 2. März 2009), wurde mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 23. März 2009 der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Ausgaben für Sportschuhe und Wanderbekleidung:

Diesen Ausgaben (Rechnung der Fa. Mientus: 2 Paar Schuhe; Rechnung der Fa. Giga-Sport: Tourenjacke, Pflegemittel, 2 Paar Bergsocken, Wanderschuh) versagte das Finanzamt die Anerkennung als Werbungskosten im wesentlichen mit der Begründung, dass es sich hierbei nicht um Ausgaben für typische Berufskleidung handelt.

Der Berufungswerber brachte hierzu vor, dass er Profifußballspieler sei, seine Einkommensgrundlage die sportliche Fitnessbilde und selbstverständlich dazu eine entsprechende Berufskleidung notwendig sei. Bei seiner Tätigkeit erfolge die Erhaltung der Fitness nicht ausschließlich durch Training am Fußballplatz, sondern ebenfalls durch zusätzliche Aktivitäten außerhalb der durchgeführten Trainings durch den Arbeitgeber. Selbstverständlich seien dazu zum Teil entsprechende Ausrüstungsgegenstände notwendig. Aus diesem Grund sei auch der Ansatz der so genannten Berufskleidung erfolgt.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 gehören zu den Werbungskosten "Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden."

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.

Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur für die berufliche Tätigkeit verwendet wird. Steuerliche Berücksichtigung nach § 16 Abs. 1 Z 7 leg. cit. können nur Aufwendungen für typische Berufskleidung finden, also für solche Kleidung, die sich nicht für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet.

Mit der Begrenzung auf typische Berufskleidung soll der Werbungskostenabzug auf solche Berufskleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist, und damit eine Kollision zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet. Zur typischen Berufskleidung werden daher solche Kleidungsstücke zu rechnen sein, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen und deshalb bei einer Verwendung im Rahmen der Lebensführung entsprechende Assoziationen zu den Angehörigen einer bestimmten Berufsgruppe auslösen würden (VwGH 23.04.2002, 98/14/0219).

Vor dem Hintergrund der voranstehend aufgezeigten Rechtslage gelingt es dem Berufungswerber mit seinem Vorbringen nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen:

Entscheidend ist, dass sich die vom Berufungswerber verwendete Bekleidung ihrer objektiven Beschaffenheit nach unstrittig nicht von solcher Bekleidung unterscheiden lässt, wie sie üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung Verwendung findet. Solcherart kann von einer typischen Berufskleidung nicht gesprochen werden.

Ergänzend wird angemerkt, dass die zum Preis von 257 € und 230 € erworbenen „Wanderschuhe“, bei einem exklusivem Herrenausstatter angeschafft wurden, der im Produktsortiment Schuhe u.a. der Marken Armani, Boss und Prada führt. Wanderschuhe werden auf der Homepage des Herrenausstatters im Produktsortiment nicht angeführt und insofern wäre schon aus diesem Grund in Zweifel zu ziehen, ob es sich bei den angeschafften Schuhen tatsächlich um Wanderschuhe gehandelt hat.

2. Ausgaben für diverse Nahrungsergänzung:

Das Finanzamt versagte diesen Ausgaben unter Hinweis auf § 20 Abs. 1 Z 2 die Anerkennung als Werbungskosten.

Wie bereits ausgeführt, bestimmt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, 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. Aus dieser Norm ergibt sich das so genannte Aufteilungsverbot, welches darin besteht, dass Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind (vgl. VwGH vom 29.1.2004, 2000/15/0009).

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

Der Abgabepflichtige wurde über Ersuchen des Referenten hinsichtlich dieser Ausgaben aufgefordert, die bezughabenden Rechnungen vorzulegen. Aus den in weiterer Folge vom steuerlichen Vertreter vorgelegten 3 Belegen (Rechnung vom 10.7.2007, vom 24.7.2007 und vom 29.11.2007) ist zu entnehmen, welche Nahrungsergänzungen dem Produktnamen nach an welchem Datum angeschafft wurden.

Nach den Internetrecherchen des Referenten haben die einzelnen angeschafften Produkte u.a. im Wesentlichen nachstehende Eigenschaften:

Nutrend Carniform: Steigert Energie bei Ausdauertraining, sofortige Stimulation der körperlichen Leistungsfähigkeit;

Dymatize Supermultivitamin: Mischung aus Vitaminen und Mineralstoffen, speziell für hart trainierende Sportler; ermöglicht dem menschlichen Körper das maximale Leistungspotenzial auszuschöpfen;

Scitess Volumass 35: begünstigt Muskel- und Leistungszuwachs;

Cytosport Cytomax: senkt Säuregehalt in den Muskeln und hilft Brennen und Verkrampfen der Muskeln während des Trainings zu vermeiden

Speed 8: Stoffwechsel und Stimulans-Aktivator; erneuert energetische Vorräte durch Stimulation der Umwandlung von Fetten in Energie;

Geladrink intensiv pomo: trägt zum Schutz der Gelenkknorpel bei;

Revenge sport citron: Elektrolyt-Getränk;

Wobenzym 800: verhindert Flüssigkeitsansammlung im Gewebe und verkleinert Ödeme;

Amino 4000: liefert dem Körper alle wichtigen Aminosäuren mit abschwellender Wirkung

Arto forte: hiezu im Internet keine Angaben auffindbar

Dyno Vites: Multivitamin- und Mineralstoff-Mischung für Sportler;

Phloenzym 800: mindert Schwellungen, Entzündungen und Schmerzen nach Verletzungen;

Carnitine 100: erhöht Leistungsfähigkeit bei körperlicher Belastung;

Nitrix oxide 180: fördert die Erweiterung der Blutgefäße mit dem Effekt, dass mehr Blut zu Muskeln und anderen stoffwechselnden Geweben fließen kann;

Bei diesen Präparaten handelt es sich zusammengefasst sohin ausschließlich um solche, welche die körperliche Leistungsfähigkeit erhöhen, den Säuregehalt in den Muskeln senken

und somit Brennen und Verkrampfen während des Trainings verhindern, Schmerzen reduzieren und die Muskelerholung beschleunigen bzw. einen optimalen Muskelzuwachs bewirken sowie eine ausreichende Versorgung des Körpers mit Vitaminen und Nährstoffen bei sportlicher Aktivität gewährleisten.

Es handelt sich somit nach Auffassung des Referenten zweifelsfrei um Aufwendungen, die getätigt wurden, um die körperliche Leistungsfähigkeit zu fördern bzw. zu erhöhen. Solcherart ist aber die Einnahme von Präparaten wie den Streitgegenständlichen bei einem Profifußballer grundsätzlich als beruflich veranlasst anzusehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Frage, ob und in welcher Höhe Ausgaben für ein Training in einem Fitnessstudio als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, im Erkenntnis vom 17.9.1997, 94/13/0001, die Auffassung vertreten, dass Aufwendungen zur Aufrechterhaltung der normalen Körperfunktionen, wozu auch Kraft und Beweglichkeit zählen, grundsätzlich den im § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 steuerlich nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzurechnen seien. Bei Personen aber, deren Berufsausübung unter berufsspezifischen Aspekten eine weit überdurchschnittliche körperliche Leistungsfähigkeit (Kraft, Ausdauer, Bewegungsablauf, Geschicklichkeit etc.) erforderlich macht, müsse jedoch eine von den allgemeinen Grundsätzen abweichende Betrachtungsweise Platz greifen.

Weiters wird in diesem Erkenntnis die Auffassung vertreten, dass wohl nicht ernstlich in Abrede gestellt werden könne, dass z.B. Leistungssportlern durch das erforderliche Training (regelmäßig auch durch Beiziehen eines Trainers) ein finanzieller Aufwand erwachse, der deutlich über jenem liege, der für die private Lebensführung als üblich bezeichnet werden kann. Werde also eine solche sportliche Tätigkeit als Beruf ausgeübt und werden mit ihr Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes erzielt, so würden die Aufwendungen für das Training zweifellos im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dienen und daher Werbungskosten darstellen.

Der Verwaltungsgerichtshof weist in diesem Erkenntnis auch darauf hin, dass in einem solchen Fall zu prüfen sei, ob die Art des Trainings als berufsspezifisch anzusehen sei oder jenes Ausmaß nicht überschritten habe, das ohne Bezug auf eine bestimmte Berufstätigkeit zur Erhaltung der körperlichen Leistungsfähigkeit üblicherweise absolviert wird.

Für den Referenten ist es durchaus glaubhaft, dass dem Berufungswerber für die Anschaffung der streitgegenständlichen Präparate berufsbedingt ein finanzieller Aufwand erwachsen ist, der über jenem liegt, der für die private Lebensführung als üblich bezeichnet werden kann.

Diese Ausgaben sind aber unter Berücksichtigung der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht generell und zur Gänze als „berufsbedingt“ abzugsfähig. Das

betragliche Ausmaß, in welchem die streitgegenständlichen Ausgaben als Werbungskosten anerkannt werden können, hängt fallbezogen eben von der Beantwortung der Frage ab, inwieweit die geltend gemachten Aufwendungen jenen (üblichen) Betrag überstiegen haben, der mitunter *ohne Bezug zur konkret vom Berufungswerber ausgeübten Tätigkeit* (Profifußballer) aufgewendet wird. Der übersteigende Betrag ist sodann bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten abzugsfähig.

Mangels konkreter Anhaltspunkte wird vom Referenten im Rahmen einer Schätzung dieser Betrag mit 50 % der geltend gemachten Ausgaben angenommen. Insoweit sind die weiteren 50 % als beruflich veranlasst anzusehen und als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der Höhe des geltend gemachten Betrages (2.400 €) ist anzumerken, dass die Produkte in einer Prager Apotheke erworben wurden und in Tschechischen Kronen abgerechnet wurden (Rechnung vom 10.1.2007 über 20.000 KC, Rechnung vom 24.7.2007 über 24.163 KC und Rechnung vom 29.11.2007 über 15.837 KC).

Nach den jeweiligen Umrechnungskursen zum Ankaufszeitpunkt ergeben sich daher nachstehende Kosten:

Rechnung vom 10.01.2007 über 20.000 KC, Wechselkurs (Mittelwert), ergeben 724 €

Rechnung vom 24.07.2007 über 24.163 KC, Wechselkurs (Mittelwert), ergeben 858 €

Rechnung vom 29.11.2007 über 15.837 KC, Wechselkurs (Mittelwert), ergeben 596 €

In Summe ergeben sich sohin entgegen den geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 2.400 € solche in Höhe von insgesamt 2.178 €.

Da die Hälfte dieser Kosten nach den voranstehenden Ausführungen im Schätzungswege als beruflich veranlasst zu beurteilen sind, ergeben sich zu berücksichtigende Werbungskosten hierfür in Höhe von 1.089 €

3. Ausgaben für Physiotherapie:

Hinsichtlich dieser Ausgaben wurde vom Finanzamt in der abändernden Berufungsvorentscheidung die Auffassung vertreten, dass es sich hierbei nicht um Werbungskosten sondern um außergewöhnliche Belastungen handeln würde.

Der Abgabepflichtige wurde über Ersuchen des Referenten erstmals aufgefordert, die bezughabenden Rechnungen vorzulegen.

Nach mehrmaliger Urgenz durch den Referenten wurde seitens des steuerlichen Vertreters mitgeteilt, dass dies nicht (mehr) möglich sei.

Da diese Ausgaben sohin weder durch einen entsprechenden Nachweis belegt, noch auf andere Art und Weise glaubhaft gemacht wurden, können die geltend gemachten Ausgaben schon aus diesem Grund weder als Werbungskosten noch als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 14. August 2013