



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 6. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 21. September 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 im Beisein der Schriftführerin A. nach der am 10. November 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Orchestermusikerin (Violinistin) bei Orchester, machte u.a. und soweit strittig folgende Werbungskosten geltend (Beilage zur Einkommensteuererklärung 2009, 8/09):

Arbeitsmittel

Arbeitskleidung	1.770,80	70%	1.239,56
Arbeitsbrille			275,50

Das Finanzamt anerkannte die Aufwendungen dieser Positionen nicht als Werbungskosten und begründete die Abweichungen wie folgt (Blatt 2 des Einkommensteuerbescheides 2009, 12/09):

Die Kosten für Arbeitskleidung wurden ausgeschieden, da nur Kosten für eine typische Arbeitskleidung absetzbar sind.

Die Kosten für die Brille stellen keine Werbungskosten dar, sondern zählen gem.

§ 34 EStG 1988 zu den Kosten für eine außergewöhnliche Belastung.

Das Rechtsmittel der Berufung wurde mit nachfolgender Begründung eingebracht:

Der UFS hat bereits in der Berufsentscheidung GZ. RV/0163-I/05 vom 29.01.2010 unter Bezugnahme auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 21.9.2009 sinngemäß entschieden, dass gemischt veranlasste Aufwendungen in abziehbare Werbungskosten und nicht abziehbare Aufwendungen für die private Lebensführung aufgeteilt werden können, wenn die beruflich veranlassten Anteile feststehen und nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Der große Senat des BFH hat seine Entscheidung im Wesentlichen wie folgt begründet:

Bei der Ermittlung der Einkünfte seien Aufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzuziehen, wenn sie durch die Einkünfterzielung veranlasst sind. Eine solche Veranlassung sei dann gegeben, wenn die Aufwendungen mit der Einkünfterzielung objektiv zusammenhängen und ihr subjektiv zu dienen bestimmt sind, d.h. wenn sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer der Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes stehen. Prägend für das EStG sei die Unterscheidung zwischen der durch die einzelnen Einkunftsarten definierten Erwerbssphäre und der Sphäre der Einkommensverwendung. Demgemäß bedürfte es der Trennung zwischen den den jeweiligen Einkünften zuzuordnenden Erwerbsaufwendungen (Betriebsausgaben, Werbungskosten) einerseits und den - grundsätzlich nicht abziehbaren - Kosten der Lebensführung andererseits. Nach dem Regelungsinhalt des EStG seien die Aufwendungen dann als durch eine Einkunftsart veranlasst anzusehen, wenn sie hierzu in einem steuerrechtlich anzuerkennenden wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Maßgeblich dafür, ob ein solcher Zusammenhang besteht, sei zu einer die - wertende - Beurteilung der betreffenden Aufwendungen ‚auslösenden Moments‘, zum anderen dessen Zuweisung zur einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre. Ergibt diese Prüfung, dass die Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhen, so seien sie als Betriebsausgaben oder Werbungskosten grundsätzlich abzuziehen. Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf beruflichen Umständen, so seien sie nicht abziehbar.

Die gesetzlichen Abzugstatbestände für Betriebsausgaben und Werbungskosten seien Ausdruck des objektiven Nettoprinzip, nach dem der Steuergesetzgeber die für die Lastengleichheit im Einkommensteuerrecht u.a. maßgebliche objektive finanzielle Leistungsfähigkeit bemisst. Danach unterliege der Einkommensteuer grundsätzlich nur das Nettoeinkommen, nämlich der Saldo aus den Erwerbseinnahmen einerseits und den

(betrieblichen/beruflichen) Erwerbsaufwendungen andererseits. Das objektive Nettoprinzip sei bei der Rechtsanwendung als Auslegungsrichtschnur heranzuziehen.

Die Steuerpflichtige ist Orchestermusikerin bei Orchester . Im Jahr bestreitet sie ca. 100 Konzerte, bei denen es notwendig ist, eine festliche Abendkleidung (Abendkleid, Schuhe) zu tragen. In der Regel werden schwarze Abendkleider (bei Herren Fracks) getragen, die angesichts der häufigen Konzertabende und der Art und Farbe idR selten in der Freizeit getragen werden können. Einzig ein Tragen als Ballkleid wäre denkbar.

Wir haben daher im Rahmen der Steuererklärung 70% der dafür eindeutig zurechenbaren Kleidungskosten angesetzt.

Ebenso verhält es sich mit der Brille. Als Musikerin muss man dauernd Notenblätter lesen. Bei dieser Tätigkeit ist es wichtig, scharf zu sehen. Ähnlich wie bei einem Bildschirmarbeiter (Bildschirmbrille) benötigt die Steuerpflichtige altersbedingt eine Lesebrille, um ihren Beruf ausüben zu können (LStR Rz 382).

Wir ersuchen daher um Berücksichtigung der obigen Kosten im Sinne der ursprünglichen Steuererklärung.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersuchte den Bw. um Vorlage der Rechnungen der geltend gemachten Positionen "Arbeitskleidung" und "Brille".

Dem Ersuchen nachkommend wurden Kopien der Rechnungen vorgelegt.

In der am 10. November 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung ergab sich im Einzelnen Folgendes:

Steuerlicher Vertreter:

"Die Berufungswerberin ist Orchestermusikerin; sie spielt das Instrument Violine. Sie tritt etwa alle zwei od. drei Tage auf. So benötigt sie im Jahr etwa zwei bis drei schwarze Abendkleider. Ein Abendkleid wird seitens des Dienstgebers bezahlt, mit einem Kleid kann jedoch nicht das Auslangen gefunden werden. Dass die Abendkleider hie und da für Bälle benutzt werden, spielt keine Rolle.

Bezüglich der Brille ist zu sagen, dass Weitsichtigkeit besteht, die Dioptrienanzahl beträgt 2,25 bzw. 1,75. Im täglichen Leben besteht mit einer derartigen Dioptrienanzahl keine große Veränderung, beim Notenblattlesen jedoch sehr wohl.

Vertreterin des FA:

Ich verweise auf den bisherigen Akteninhalt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Abendkleidung:

Mit der Bezeichnung: *Arbeitsmittel/ Arbeitskleidung* machte die Bw. einen Betrag wie folgt geltend: € 1.770,80 ... 70% ... € 1.239,56 (Beilage zur Einkommensteuererklärung 8/09).

Aus den über Ersuchen vorgelegten Belegen/Rechnungen ergibt sich Folgendes:

Rechnung Simon's vom 4. Mai 2009:

1 x Shirt			37,10
1 x Shirt			37,10
1 x Shirt			56,10
1 x Kleid			56,10
Summe / €			186,40
Abendkleidung !			

Wolford Boutique vom 30. Mai 2009:

Satin Touch Tight			EUR 34,00
-------------------	--	--	-----------

Rechnung OSKA vom 17. Juni 2009:

Bluse KA, DA	statt	90,00	75,00
Bluse KA, DA	statt	90,00	75,00
Gürtel Selbsterzeug.			65,00
Bluse LA	statt	140,00	115,00
D.Hose	statt	160,00	129,00
GESAMT EUR			459,00

Rechnung Eurobags vom 11. Juli 2009:

1 Modetasche			19,90
1 Reisetasche			27,90
1 Guertel			9,90
Summe:			57,70

Rechnung Optiker Z. vom 7. September 2009:

Elast. Armband 18,5cm	Stk. 3		69,00
Summe:			69,00

Rechnung Simon's vom 22. September 2009:

1 x Mantel			227,10
1 x Kleid			84,60
Abendskleidung !			
Summe / €			311,70

Rechnung Optiker Z. vom 28. September 2009, 10:59:

Stecker Rund	Stk. 1		35,00
Kette mit Kugel	Stk. 1		60,00
Summe:			95,00

Rechnung Optiker Z. vom 28. September 2009, 11:01:

Stecker Rund	Stk. 1		35,00
Summe:			35,00

Rechnung Paul Bständig GmbH vom 5. November 2009:

Tempur Schlafk.			130,00
Tempur EB Jersey rot			19,00
Tempur EB Jersey natur			19,00
Gilofa Basic 140DEN			26,90
Gilofa Basic 140DEN			26,90
Stressball 7CM			2,20
Gesamtsumme			224,00

Rechnung Optiker Z. vom 6. November 2009:

Kette Runder großer anh	Stk. 1		60,00
Ring Schmal	Stk. 1		40,00

Summe:		100,00
--------	--	--------

Firma (unleserlich) vom 26. November 2009:

Schuhe		199,00
--------	--	--------

Die Summe dieser Rechnungen beträgt insgesamt € 1.770,80.

Der Verwaltungsgerichtshof führte in seinem Erkenntnis vom 26.11.1997, 95/13/0061, aus wie folgt:

Dass beruflich veranlasste Aufwendungen für Kleidung, wenn es sich dabei nicht um typische Berufskleidung mit einem eine private Nutzung praktisch ausschließenden Uniformcharakter, sondern um sogenannte bürgerliche Kleidung handelt, die privat benützt werden kann, auch dann steuerlich nicht berücksichtigt werden können, wenn solche Kleidungsstücke ausschließlich bei der Berufsausübung getragen werden, ist eine von der belangten Behörde ins Treffen geführte Rechtsansicht, die mit der verwaltungsgerichtlichen Judikatur im Einklang steht (vgl. hiezu die hg. Erkenntnisse vom 24. April 1997, 93/15/0069, vom 17. September 1996, 92/14/0145, und vom 20. Februar 1996, 92/13/0287).

Im Erkenntnis vom 10.10.1978, 0167/76, sprach der Gerichtshof aus, dass der Bekleidungsaufwand nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden kann, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt.

Der schwarze Anzug von Mitgliedern eines Orchesters ist nicht als typische Berufskleidung anzusehen (VwGH 11.4.1984, 83/13/0048).

In seinem in diesem Jahr, und zwar am 27. Jänner, (bezüglich Reisekosten) ergangenen Erkenntnis, 2010/15/0197, erwog der Verwaltungsgerichtshof wie folgt:

"4. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für seine Lebensführung nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar. (Demgegenüber erfasst der Wortlaut des § 12 Nr. 1 Satz 2 dEStG nur jene Lebensführungsaufwendungen, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, vgl BFH, GrS 1/06, Rz 102).

Die Regelungen des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 erfassen zunächst insbesondere Ernährung, bürgerliche Kleidung, Wohnung (zur Sonderregelung für häusliche Arbeitszimmer siehe § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG) und Gegenstände des höchstpersönlichen Bedarfs (Brille, Prothese, etc.). Derartige Aufwendungen sind von vornherein vom Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ausgeschlossen. Damit korrespondiert die tarifliche Steuerfreistellung eines pauschalen Existenzminimums durch § 33 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. Ruppe, aaO, 122)."

Bei den in Rede stehenden Kleidungsstücken: Shirt, Kleid, Tight, Bluse, Gürtel, Hose und Mantel handelt es sich laut den Artikelbezeichnungen nicht um typische Berufskleidung und deuten die Firmenbezeichnungen auf den Belegen nicht auf Unternehmen hin, die Berufsbekleidung anbieten.

Die Artikel: Gilofa Basic 140DEN sind knielange Stützstrümpfe 140den für gesunde und frische Beine. Die vom Knöchel nach hin abnehmende Stützkraft formt und modelliert die Beine (Internetabfrage) und sind nicht als typische Berufskleidung anzusehen.

Eine Modetasche ist ebenso wie eine Reisetasche ein Gebrauchsgegenstand im Rahmen der Lebensführung und sind die Kosten hierfür gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Die elastischen Armbänder, die Stecker und Ketten sind im Sinne der obigen Rechtsausführungen Gegenstände des höchstpersönlichen Bedarfs und demgemäß dem Bereich der Lebensführung zuzurechnen.

Die Beträge für das Tempur Schlafkissen (samt Bezügen) sind für den Haushalt der Bw. aufgewendet und dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abgezogen werden.

Ein Stressball stellt für eine Violinistin kein Arbeitsmittel dar; wie schon die Artikelbezeichnung zeigt, werden so genannte Stressbälle üblicherweise bzw. in typisierender Betrachtungsweise zum Stressabbau verwendet.

Dass eine Orchestermusikerin (Violinistin) lediglich schwarze Schuhe, und keine für einen besonderen Zweck angefertigte (Spezial)Schuhe (wie bspw. Stahlkappenschuhe für Bauarbeiter) benötigt, bedarf keiner weiteren Ausführungen. Die Rechnung beinhaltet nur die Artikelbezeichnung: Schuhe.

Brille:

Mit der Bezeichnung: *Arbeitsmittel Arbeitsbrille* machte die Bw. einen Betrag in Höhe von € 275,50 geltend (Beilage zur Einkommensteuererklärung 8/09).

Aus den über Ersuchen vorgelegten Belegen/Rechnungen ergibt sich Folgendes:

Rechnung E. Optik vom 7. Juli 2009:

1 Vorauszahlung Auftrag 06/0 € 100,00

Gesamt € 100,00

Rechnung (Optiker) Fielmann vom 31. Juli 2009:

(Name und Anschrift der Bw.)

Sonderanfertigung I Preis € 175,50 Endbetrag € 175,50

Rechnung Optiker Z. vom 7. September 2009:

Elast. Armband 18,5 cm 3 Stk € 69,00

Rechnung Optiker Z. vom 28. September 2009:

Stecker Rund 1 Stk € 35,00

Kette mit Kugel 1 Stk € 60,00

Summe: € 95,00

Aufwendungen für die Kompensation körperlicher Behinderungen oder Mängel (z.B. Sehschwächen) gehören zu den gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG nicht abzugsfähigen Kosten der Lebenshaltung, weil sie stets auch die allgemeine Lebensführung betreffen, und zwar auch dann, wenn der Behelf ausschließlich bei der Berufstätigkeit verwendet werden und am Arbeitsplatz aufbewahrt werden. Eine Ausnahme wird aber für vertretbar gehalten, wenn die Anschaffung des Behelfs ausschließlich bzw. weitaus überwiegend beruflich veranlasst ist, wie z.B. bei Schutz- oder Bildschirmbrillen (Jakom/*Lenneis* EStG § 4 Rz 330; vgl. EStR 1509; aA BFH 23.10.1992, VI R 31/92, BStBl II 1993, 193: danach sind Aufwendungen für die Anschaffung einer Brille, die zur Korrektur einer Sehschwäche dient, selbst dann nicht als Werbungskosten abzugsfähig, wenn die Brille ausschließlich wegen der Bildschirmtätigkeit am Arbeitsplatz getragen und dort aufbewahrt wird).

Nach den vorgelegten Rechnungen wurde von der Bw. eine Spezialbrille, wie bspw. eine Schutz- oder Bildschirmbrille, nicht erworben. Mit der bei der Fa. Fielmann erworbenen Brille wurde eine Weitsichtigkeit mit einer Dioptrienanzahl von 2,25 bzw. 1,75 korrigiert. Demgemäß liegen nicht abzugsfähige Kosten der Lebenshaltung vor; auf das oben zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 2011 wird hingewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2011