

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GM, vom 10. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 25. August 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 im Beisein des Schriftführers Martin Eberl nach der am 25. Mai 2005 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber übte im Streitjahr als nichtselbständig Beschäftigter der Firma SNG die Tätigkeit eines Discjockeys aus. Er legte Berufung gegen den vom Finanzamt F erlassenen Einkommensteuerbescheid ein, weil dieses seine für den Ankauf von Musik-CD's aufgewendeten Kosten in Höhe von 1.231,18 € nicht als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG anerkannt hatte. Er führte begründend aus, bei den angeschafften Tonträgern handle es sich um notwendige Arbeitsmittel, die vom Arbeitgeber nicht finanziert worden seien. In seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung erläuterte das Finanzamt F, Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung, als auch durch die Lebensführung veranlasst sein könnten, stellten grundsätzlich keine Werbungskosten dar. Dies entspreche dem sogenannten "Aufteilungsverbot".

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz mit mündlicher Berufungsverhandlung ein und führte hiezu aus,

das Finanzamt sei leider nicht auf sein Vorbringen – nämlich dass die streitgegenständlichen Tonträger für ihn notwendige Arbeitsmittel darstellten – eingegangen. Er wies auf die Schwierigkeiten in seiner schnelllebigen Branche, die überdies oft nur Saisonstellen biete, hin. Grundsätzlich sei es Aufgabe des DJ, den Musikgeschmack des Publikums zu treffen und die entsprechenden Tonträger ohne Ersatz seitens des Arbeitgebers anzukaufen. Auch die VwGH-Entscheidungen vom 14.11.90, 89/13/0042, vom 31.5.94, 91/14/0063 und vom 12.4.94, 91/14/0024 unterstützten seine Rechtsauffassung, dass es sich bei den getätigten Aufwendungen um Werbungskosten handle.

In der am **25. Mai 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung** brachte der Berufungswerber im Wesentlichen vor, für ihn seien die CD's notwendige Arbeitsmittel, er sehe keine private Veranlassung. Seitens des Arbeitgebers würden sie prinzipiell nicht beigestellt, jedoch vorausgesetzt. Er müsse die Tonträger – er habe rund 20.000 davon – auch zu Hause in einem eigenen Archiv aufbewahren. Mit Hilfe dieses Materials könne er seine Musikprogramme zusammenstellen. Dass er die Kosten für die Tonträger selbst tragen müsse, käme erschwerend zu den ohnehin harten Arbeitsbedingungen in seiner Branche hinzu. Über Befragung teilte er mit, die von ihm anhand seines Tonträgerbestandes zusammengestellten Programme entsprächen einem breitgefächerten Musikgeschmack. Im Streitzeitraum etwa, habe er im Rahmen des Après-Ski seine CD's aufgelegt. Seiner Meinung nach sei ein Discjockey ganz generell eine wichtige Vermittlungsperson auf dem Musikmarkt. Er wolle auch darauf hinweisen, dass seine Ausgaben für Tonträger seitens des Finanzamtes bisher immer ohne Beanstandung anerkannt worden seien. Für den Streitzeitraum und die Zukunft beantrage er weiterhin die entsprechende Berücksichtigung als Werbungskosten.

Der Vertreter des Finanzamtes erläuterte, es gebe typischerweise dem Privatbereich zuzuordnende Wirtschaftsgüter, gemischt genutzte Wirtschaftsgüter und ausschließlich betrieblich/beruflich genutzte Wirtschaftsgüter. CD's seien entsprechend der Judikatur des VwGH typischerweise dem privaten Bereich zuzuordnen. Er verwies im Übrigen nochmals auf § 20 EStG. Was die bisherige Praxis des Finanzamtes betreffe, so könne aus einer falschen Handhabung kein Recht auf eine solche in alle Zukunft abgeleitet werden. Er beantragte die Abweisung der Berufung als unbegründet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwebung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Zu ihnen zählen neben anderen die in lit. 7 leg. cit. umschriebenen Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung).

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.

Die zuletzt zitierte Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Dem liegt insofern der Gedanke der Steuergerechtigkeit zugrunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann – im Gegensatz zu jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (zuletzt VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238 betreffend Kosten einer Theatermanagerin für Theaterkarten).

Der Berufungswerber stellt mit seinen Ausführungen, vor allem in der mündlichen Verhandlung, sehr plastisch und eindringlich seine persönlichen Lebens- und Arbeitsumstände in einer von Unsicherheit, hartem Konkurrenzkampf und raschem Wandel geprägten Musik- und Unterhaltungswelt dar. Es gelingt ihm auch zu vermitteln, dass er seinen Beruf trotz widriger Rahmenbedingungen mit Leidenschaft ausübt und im Experimentieren mit der Musik und dem Zusammenstellen von Programmen seine Berufung sieht. Nicht zuletzt betrachtet er den Discjockey, unabhängig vom jeweiligen Einsatzort, als wichtigen Vermittler auf dem musikalischen Sektor.

Daraus darf aber – auf den steuerlichen Sektor zurückkommend - nicht der unzulässige Schluss gezogen werden, die Summe dieser Umstände rechtfertige einen Abzug der für Tonträger ausgelegten Beträge als Werbungskosten. Selbst die weitere Argumentation, bei den CD's handle es sich um die wesentlichen Arbeitsmittel des Berufungswerbers, ihre Anschaffung sei beruflich veranlasst, reicht hiezu nicht aus: Innerhalb des weiten Bereiches möglicher Arbeitsmittel – richtigerweise ist dieser Begriff nicht eng auszulegen -, gibt es nämlich auch solche, die **typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse** dienen. Zu ihnen zählt man etwa Literatur allgemeiner Art, Zeitschriften allgemeiner Art, bürgerliche Kleidung oder eben auch Tonträger (Kosten für bürgerliche Kleidung können etwa auch dann nicht abgesetzt werden, wenn die Kleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird, die Verwendung derartiger Kleidung im Interesse des Arbeitgebers liegt oder sogar von diesem angeordnet wird; die Aufwendungen sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn ein beruflich bedingter erhöhter Bekleidungsaufwand vorliegt). Diese Kosten unterliegen dem bereits oben dargestellten Abzugsverbot. Der VwGH geht im Hinblick auf derartige Wirtschaftsgüter in typisierender Betrachtungsweise von dem Standpunkt aus, dass nicht die

konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss. Ergebnis einer solchen typisierenden Betrachtungsweise auf Tonträger bezogen ist, dass diese von allgemeinem Interesse für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit sind und eine Aufteilung der Anschaffungskosten auf den beruflichen und den privaten Bereich nach objektiven Kriterien nicht zulassen. Die dafür getätigten Aufwendungen sind daher den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung – wie oben umschrieben – zuzuordnen.

In folgenden Erkenntnissen hat der **VwGH** die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen speziell für **Tonträger** versagt:

- 27.5.1999, 97/15/0142; das Musik- und Notenmaterial eines Musiklehrers wird vom VwGH als "ein Teil des Kulturlebens" eingestuft und damit in den Bereich der privaten, nicht zum Kostenabzug berechtigenden Lebensführung verwiesen,
- 19.7.2000, 94/13/0145; der VwGH verneint die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen eines Schauspielers und Regisseurs für CD's, die dieser im Rahmen seiner Produktionen benötigt. Er begründet, die Tonträger seien für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt, daher sei nicht die konkrete tatsächliche, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung entscheidend,
- 27.3.2002, 2002/13/0035; der VwGH spricht die Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen eines Autors und Moderators zu musikalischen Themen für Tonträger aus. Auch der konkrete Einsatz der Tonträger zu beruflichen Zwecken nehme diesen nicht die Eignung, beliebig privat genutzt zu werden.

Die vom Berufungswerber als Stütze seiner Argumentation angeführten höchstgerichtlichen Erkenntnisse,

- a. VwGH 14.11.1990, 89/13/0042;
- b. VwGH 12.4.1994, 91/14/0024;
- c. VwGH 31.5.1994, 91/14/0063)

beziehen sich auf,

- a. Kosten für die Einrichtung eines Arbeitszimmers und die Anschaffung eines Computers,
- b. Kosten für die Anschaffung eines Computers,
- c. Kosten für die Einrichtung eines Arbeitszimmers.

Abgesehen von der bereits a priori fragwürdigen Vergleichbarkeit mit dem streitgegenständlichen Sachverhalt, ist hiezu zu bemerken, dass Computer wie etwa auch

Telefon und Telefax als Wirtschaftsgüter gelten, die **nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen**. Werden Computer also gemischt beruflich und privat genutzt, so sind sie in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil aufzuspalten. Sie fallen nicht unter die Einrichtungsgegenstände und unterliegen daher nicht dem generellen Abzugsverbot. Mit dem StruktAnpG 1996 (wirksam ab der Veranlagung für das Jahr 1996) wurde die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer und deren Einrichtungsgegenstände sehr weitgehend eingeschränkt. Sie stellen grundsätzlich einen unter das steuerliche Aufteilungsverbot fallenden Mischaufwand dar und sind damit vom Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten ausgeschlossen (Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar Band I, 1.1.2004, WUV Universitätsverlag, § 20, TZ 104/1 – 104/4).

Zusammenfassend ist festzustellen, dass selbst der nachweisliche Einsatz von Tonträgern für berufliche Zwecke aufgrund deren Einstufung als **typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse** dienender Wirtschaftsgüter nicht zum Abzug der dafür verausgabten Kosten berechtigt. Insofern war für den Berufungswerber, auch wenn sein Standpunkt Verständnis und seine Argumentation Sympathie verdienen, rein steuerlich nichts zu gewinnen.

Bezüglich der in vorangegangenen Jahren unberechtigterweise erfolgten Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten muss dem Finanzamt zugestimmt werden: Hieraus kann kein Recht auf eine weitere derartige Handhabung für die Zukunft abgeleitet werden.

Die Berufung war insgesamt im Einklang mit der Rechtsprechung des VwGH als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 30. Mai 2005