



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 27. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 25. April 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist Schauspieler und Werbesprecher. Er erzielte im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit. Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit machte er das Berufsgruppenpauschale für Bühnengehörige und Filmschauspieler als Werbungskosten geltend.

Im Einkommensteuerbescheid wurden diese Werbungskosten mit folgender Begründung nicht anerkannt:

*„Gem § 3 ESt-VO zu § 17 Abs 6 EStG steht das Berufsgruppenpauschale nicht zu, wenn eine Tätigkeit teils nichtselbständig, teils selbständig ausgeübt und wird bei der selbständig*

*ausgeübten Tätigkeit Betriebsausgaben geltend gemacht, können Pauschbeträge im Sinne dieser Verordnung nicht in Anspruch genommen werden.“*

In der Berufung wurde iW vorgebracht:

*„... . Bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit meines Mandanten handelt es sich um Einnahmen als Werbesprecher. Diese Tätigkeit steht nach der Verkehrsauffassung typischerweise mit der künstlerischen Tätigkeit in keinem engen sachlichen Wirkungsbereich – siehe dazu Rz 4369 der Einkommensteuerrichtlinien. ...“*

Das Finanzamt (FA) erließ einen Vorhalt und führte folgende Ergänzungspunkte an:

*„1. Zwecks Überprüfung ob eine Verflechtung zwischen den Einkünften aus nsA (Schauspieler) mit den Einkünften aus sA besteht, oder ob eine Trennung durchgeführt werden kann, wird um Auflistung der genauen Tätigkeit aus sA ersucht.*

*Weiters sind sämtliche Honorarnoten der selbständigen Tätigkeit in Kopie vorzulegen.*

*2. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 31.7.2006 (Veranlagung 2004) wird um Bekanntgabe ersucht, ob die betrieblichen Fahrten nach wie vor mit Ihrem PKW und zusätzlich mit dem mit Ihrer Gattin gemeinsam genutzten PKW gefahren wurden.“*

In der Vorhaltsbeantwortung wurde ausgeführt:

*„1. In der Beilage finden Sie eine Auflistung der entsprechenden Honorarnoten. Die Kopien der Honorarnoten sende ich Ihnen per Post.*

*2. Herr Bw verwendet nach wie vor 2 Kraftfahrzeuge. ...“*

Eine Auflistung und die entsprechenden Honorarnoten wurden vorgelegt.

Das FA erließ eine verbösernde Berufungsvorentscheidung (BVE) und führte in der Begründung aus:

*„Gem § 17 EStG und auf Grund der Verordnung des BM für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl II Nr 382/2001, gelten Schauspieler in Fernsehfilmen und Werbespots als Filmschauspieler.*

*Das Berufsgruppenpauschale wurde daher nicht anerkannt.*

*Führt das Kilometergeld für die Verwendung des privaten Fahrzeuges bei extrem hoher Kilometerleistung zu überhöhten Kosten, weil das amtliche Kilometergeld auf eine durchschnittliche Jahresleistung bei beruflichen Fahrten für Reisen, Dienstreisen von mehr als 30.000 km, wird das Fahrzeug als Arbeitsmittel angesehen, daher sind in diesem Fall die tatsächlichen Kosten zu ermitteln, es sei denn, der Steuerpflichtige macht nicht mehr Kilometergeld geltend (BMF ARD 4581/46/94).*

*Da Sie als Schauspieler tätig sind und auch keine Angestellten haben, besteht keine betriebliche Veranlassung für ein zweites Kfz.*

*Es konnten daher nur 30.000 km steuerlich anerkannt werden. "*

Der Bw stellte den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen und begründete iW wie folgt.

*„... Wie bereits in meiner Vorhaltsbeantwortung zur Einkommensteuererklärung 2002 ausgeführt, benutzt Herr Bw für seine dienstlichen Fahrten abwechselnd beide Autos. Bei den Einkünften aus sA ... handelt es sich nicht um Einkünfte als Schauspieler, sondern Einkünfte als Werbesprecher. Wie Sie den bereits übermittelten Honorarnoten ersehen können, ist Herr Bw sehr häufig für das „X Radio“ mit Sitz in Y, bzw für Werbeagenturen in Y und Salzburg tätig. Durch diese Fahrten erklärt sich die hohe Kilometerleistung. In der Beilage finden Sie die Berechnung der tatsächlichen Kfz-Kosten.*

*... ersuche ich um Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen.*

*Weiters wurden bei der Veranlagung der Einkommensteuer 2005 die pauschalen Werbungskosten für Bühnenangehörige bei den Einkünften aus nsA nicht zuerkannt. Als „Bühnenangehörige“ im Sinne dieser Bestimmung sind die im § 1 Abs 1 des SchauspielerG genannten Personen zu verstehen, die sich einem Theaterunternehmer zur Leistung künstlerischer Dienste in einer oder mehreren Kunstgattungen bei der Aufführung von Bühnenwerken verpflichten. Herr Bw ist lediglich als Werbesprecher tätig, er hat keine Auftritte in Werbespots bzw Fernsehfilmen. Außerdem stellt mein Mandant bei den Umsätzen als Webesprecher 20% Umsatzsteuer in Rechnung, wogegen er die Tätigkeit als Schauspieler mit 10% Umsatzsteuer verrechnet. Auch dies ist ein Indiz, dass es sich bei den Einkünften aus sA um keine künstlerische Tätigkeit handelt. ... "*

Eine Berechnung der Kfz Kosten für das Streitjahr sowie ein Kaufvertrag betreffend einen VW Golf und ein Leasing Vertrag betreffend einen Seat waren beigelegt.

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) erließ am 30.5.2008 einen Vorhalt an den Bw mit folgendem Inhalt.

*„1. Kfz Kosten*

*a. Um Vorlage der Fahrtenbücher wird ersucht. Sollten solche nicht vorhanden sein, bitte um Vorlage anderer geeigneter Nachweise.*

*Anmerkung: Die angegebene hohe betriebliche Kilometerleistung und der niedrige Privatanteil erfordern genaue Nachweise, zumal 1 PKW von 2 Personen genutzt wird und 2 Wohnsitze (private Reisebewegungen) bestehen.*

*b. Um Vorlage der Rechnungen betreffend „Reifen“ bei beiden Autos wird ersucht.*

*c. Um Zahlungsnachweise der Leasingraten wird ersucht.*

*Anmerkung: Die Höhe der angegebenen Zahlungen kann aus dem vorgelegten Leasingvertrag nicht nachvollzogen werden.*

## *2. AfA*

*Im Anlagenverzeichnis sind ua enthalten:*

*a. Note Book Niedermeyer 17.12.2002*

*Computer Media Markt 14.3.2003*

*PC 3700 12.10.2005*

*Bitte um Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der ausschließlichen betrieblichen Nutzung dieser Geräte*

*b. Einrichtung IKEA 13.9.2003*

*Um welche Art von Einrichtung handelt es sich?*

*Bitte um Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der ausschließlichen betrieblichen Nutzung dieses Anlagegutes*

*c. Espressomaschine Jura 6.2.2004*

*Wo ist dieses Gerät aufgestellt?*

*Bitte um Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der ausschließlichen betrieblichen Nutzung dieses Anlagegutes*

## *3. Sonstiges*

*Bitte um Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der ausschließlichen betrieblichen Veranlassung folgender Ausgaben:*

- Tonträger (dem Grunde nach)*
- Premierengeschenke (dem Grunde nach)*
- Werbeähnlicher Aufwand (Grund und Höhe)*
- Eintritte (dem Grunde nach)“*

In der Vorhaltsbeantwortung vom 29.8.2008 wurde iW vorgebracht.

## **„1. KFZ-Kosten**

*Für das Kalenderjahr 2006 kann kein Fahrtenbuch vorgelegt werden, da die Grundaufzeichnungen abhanden kamen. Die Fahrten ergeben sich aber auch aus den Honorarnoten bzw lassen sich daraus bei Bedarf rekonstruieren. Herr Bw war als Werbesprecher unter anderem für das X Radio in Y und für Agenturen in Salzburg tätig. Zudem fanden Fahrten zum Vorsprechen und Castings in Berlin, Köln und Hamburg statt, woraus in den Folgejahren Aufträge lukriert wurden. Da die Künstleragentur Z (München) Herrn Bw betreut, gab es 2005 natürlich auch Fahrten nach München.*

*Zum geringen Privatanteil darf ich bekanntgeben, dass sich die Familie Bw während der Schulzeit ausschließlich in Wien aufhält, da die Ehegattin meines Mandanten in Wien als Lehrerin tätig ist. In Wien selbst werden die Autos insgesamt sehr selten verwendet, vor allem auch nicht privat, da sie die öffentlichen Verkehrsmittel nutzen. Ausschließlich während der Ferienzeit nutzt die Familie den Zweitwohnsitz in XX. Wenn mein Mandant mehrtägige Termine in Salzburg bzw. Y wahrnehmen muss, so nutzt er den Zweitwohnsitz für Übernachtungen, insoweit sind diese Fahrten dann aber wiederum betrieblich veranlasst.*

*Leider kann keine Rechnung für die Reifen vorgelegt werden, da in den Vorjahren immer das Kilometergeld anerkannt wurde, hat mein Mandant keine Belege für das Kfz aufgehoben. Die Auskunft über den Preis der Reifen haben wir von der Werkstätte meines Mandanten erhalten.*

*Eine monatliche Vorschreibung für die Leasingrate und des Versicherungsaufwandes liegt diesem Schreiben bei.*

## **2. AfA**

### Notebook Niedermeyer 17.12.2002

*Dieses Notebook ist beschädigt und nicht mehr verwendbar, es wurde anlässlich des Neukaufs im Oktober 2005 ausgeschieden. Der Computer, der im März 2003 angeschafft wurde, steht im Arbeitszimmer in Wien. Auf Grund der großen Reisetätigkeit hat Herr Bw gezwungenermaßen wieder ein Notebook anschaffen, da die Terminvereinbarungen per E-Mail getroffen werden. Mein Mandant musste sich aus diesem Grund auch einen mobilen Internetanschluss installieren lassen.*

### Einrichtung Ikea

*Hiebei handelt es sich um Regale für Bücher, Ordner und sonstige berufliche Unterlagen. Für das Arbeitszimmer gibt es einen eigenen Eingang und dies wird ausschließlich betrieblich genutzt.*

### Espressomaschine Jura

*Diese Espressomaschine ist im Arbeitszimmer installiert, mein Mandant hat in den letzten Jahren für die Kabarettgruppe „XY-Theater“ die Regie geführt, deshalb wurden im Arbeitsraum auch Proben und Regiebesprechungen dafür abgehalten. Für private Zwecke steht eine gesonderte Kaffeemaschine zur Verfügung.*

## **3. Sonstiges**

### Tonträger

*Diese Tonträger wurden für die Tätigkeit als Regisseur beim XY-Theater angeschafft.*

#### Premierengeschenke

*Hiebei handelt es sich um den Kauf von Blumen, da es in den Theatern bei Premieren üblich ist, den Garderobieren, Visagisten etc diese zu überreichen und somit Betriebsausgaben darstellen.*

#### Werbeähnlicher Aufwand

*Hier handelt es sich um Geschäftsessen mit Vertretern von Tonstudios, Agenturen und Regisseuren. Von diesen Rechnungen wurden in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung lediglich 50% des Betrages in Ansatz gebracht, der Werbecharakter kann an Hand der Folgeaufträge nachgewiesen werden.*

#### Eintritte

*Hier handelt es sich einerseits um Eintrittskarten vom Theater YX, die mein Mandant an Agenturen, Tonstudios und Regisseuren weitergibt, andererseits handelt es sich um Eintritte für Theater und Kinos, die mein Mandant als Vorbereitung auf die Regie des Kabarets besucht – also insgesamt um Betriebsausgaben, die der Werbung und der Arbeitsvorbereitung dienen. ...“*

Eine monatliche Vorschreibung für die Leasingrate und des Versicherungsaufwandes waren dem Schreiben beigelegt.

Der UFS übermittelte am 17.9.2008 folgendes Schreiben an den Bw:

*„Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Berufung werden Ihnen zur Wahrung des Parteigehörs folgende Erwägungen des UFS zur Kenntnis gebracht:*

#### Kfz – Kosten

*a. Die Berufungsbehörde geht davon aus, dass beim vorliegenden Sachverhalt im Schätzungswege 40% Privatanteil von den insgesamt gefahrenen 50.000 Km auszuscheiden sind.*

*Dies deswegen, weil*

- bei einem Zweitwohnsitz in XX (private Fahrten dorthin) und 2 PKW, wobei 1 PKW von einer weiteren Person (Gattin) privat genutzt wird und*
- bei Nichtvorhandensein eines Fahrtenbuches oder anderer geeigneter Aufzeichnungen nur 16% privat gefahrene Kilometer nicht glaubhaft gemacht wurden, wobei anzumerken*

*ist, dass auch aus den vorgelegten Honorarnoten die behaupteten 42.000 betrieblich gefahrene Kilometer nicht nachvollzogen werden können.*

*b. Reparaturen, Reifen*

*Da keine Belege für die Kfz aufgehoben und keine Nachweise erbracht wurden, werden im Schätzungsweg 50% der beantragten Kosten, somit € 2.000,--, anerkannt.*

*c. Sonstiges*

*Die weiteren Positionen betreffend Kfz Kosten werden entsprechend adaptiert.*

*AfA Notebook, PC*

*Es wird im Schätzungsweg ein Privatanteil von 30% ausgeschieden (2 Geräte, Familie).*

*Übrige im Vorhalt vom 30.5.08 angesprochene Kosten*

*Diese werden im Zuge der Berufungsentscheidung gewürdigt, wobei auf die entsprechende Judikatur (§ 20 EStG, Aufteilungsverbot, Repräsentationskosten, werbeähnlicher Aufwand etc.) Bedacht zu nehmen sein wird.*

*Begründete, durch geeignete Unterlagen belegte Einwendungen sind innerhalb der Frist von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens einzubringen.“*

Der Bw brachte im Antwortschreiben vom 2.12.2008 iW folgendes vor:

*„...Herr Bw ist grundsätzlich mit Ihren Feststellungen einverstanden. Jedoch möchte ich noch festhalten, dass sich meine Berufung vom 27. Juni 2007 gegen die Nichtanerkennung der pauschalen Werbungskosten für Bühnenangehörige gerichtet hat. In sämtlichen Schriftstücken der ersten und zweiten Instanz wurde dieser Punkt nicht mehr erwähnt. Bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit meines Mandanten handelt es sich um Einnahmen als Werbesprecher. Diese Tätigkeit steht nach der Verkehrsauffassung typischerweise mit der künstlerischen Tätigkeit in keinem engen sachlichen Zusammenhang...“*

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

Folgender Sachverhalt steht fest.

Der Bw ist Schauspieler im Theater YX und bezieht aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Hauptwohnsitz des Bw und der Familie befindet sich in Wien. Die Familie hat einen Nebenwohnsitz in XX am Wolfgangsee, der hauptsächlich in den Schulferien von der Familie genutzt wird, da die Gattin des Bw Lehrerin in Wien ist.

Darüber hinaus ist der Bw Werbesprecher, Werbetexter, kreativer Textgestalter, Regisseur und Schauspieler. Er bezieht aus diesen Tätigkeiten Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Die Haupteinnahmequelle ist die Tätigkeit als Werbesprecher für X Radio, Y und verschiedene Agenturen in Wien und vereinzelt in Salzburg und anderen Bundesländern. Als Schauspieler/Moderator erhielt er lediglich ein ins Gewicht fallendes Honorar für einen Auftritt bei der YY Gala iHv ca € 1.500,-- und als Schauspieler Tantiemen und Honorare in verschwindend geringer Höhe.

Die Einnahmen aus selbständiger Arbeit betrugen gesamt € 33.063,83,--.

Der Bw besitzt zwei PKWs, die er zu 60% betrieblich verwendet. Er legte 30.000 betrieblich gefahrene Kilometer zurück (60% von 50.000). Dieser Prozentsatz betrifft die Leasingraten für den Seat, die AfA für den VW Golf, die Versicherungen, Parkgebühren, Vignetten und ÖAMTC Beitrag.

Dieser Prozentsatz betrifft auch Kosten für Reparaturen und Reifen, für die gesamt € 2.000,-- an Kosten anfielen, von denen € 1.200,-- (60%) betrieblich veranlasst waren.

Der Bw besitzt als Anlagegüter ua einen PC (Standgerät) und ein Notebook. Diese Geräte werden zu 70% betrieblich verwendet.

Das Anlagegut „Espressomaschine Jura, Anschaffungsdatum 6.2.2004“ ist eine Ausgabe für die Lebensführung des Bw und wird nicht fast ausschließlich betrieblich verwendet.

Die als Betriebsausgaben geltend gemachten Tonträger betreffen in nicht bloß völlig untergeordnetem Ausmaß auch die private Lebensführung des Bw.

Die Ausgaben für Premierengeschenke (Blumenspenden) sind Repräsentationsaufwendungen.

Die als „Werbeähnlicher Aufwand“ geltend gemachten Kosten für Geschäftsessen haben keinen eindeutigen Werbezweck; die betriebliche Veranlassung überwiegt nicht weitaus.

Die als „Eintritte“ geltend gemachten Kosten von Theaterkarten für Agenturen, Tonstudios und Regisseuren sowie Kosten von Theaterkarten und Kinokarten für den Bw selbst sind Aufwendungen der privaten Lebensführung.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Die persönlichen Verhältnisse des Bw sind unbestritten und beruhen auch auf seinem Vorbringen.

Die Art der Einkünfteerzielung des Bw ist unbestritten. Dass die Haupteinnahmequelle bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit die Tätigkeit als Werbesprecher ist, ergibt sich aus dem



Wortlaut der vorgelegten Honorarnoten („Tätigkeit als Werbesprecher“) und dem Vorbringen des Bw. Die geringen Honorare als Schauspieler/Moderator sind durch die vorgelegten Honorarnoten erwiesen. Die Höhe der Honorare und die Art der selbständigen Tätigkeit (Werbesprecher, Werbetexter, kreativer Textgestalter, Regisseur und Schauspieler) sind aus den vorgelegten Honorarnoten und dem damit übereinstimmenden Vorbringen des Bw ersichtlich.

Dass der Bw zwei PKWs besitzt, die er (auch) betrieblich verwendet, ist unbestritten. Dass er mit beiden PKWs insgesamt 50.000 Km zurücklegte, beruht auf seinem Vorbringen und ist unbestritten. Unbestritten ist aber auch, dass nicht nur der Bw, sondern auch seine Gattin einen PKW privat nutzt und dass die Familie einen Zweitwohnsitz in XX am Wolfgangsee besitzt, der auch häufig genutzt wird, was daher private Fahrten dorthin bedingt. Der vom Bw beantragte Privatanteil von 16% ist daher ungewöhnlich niedrig. Da weder ein Fahrtenbuch noch geeignete andere Aufzeichnungen zum Nachweis der betrieblich bzw privat gefahrenen Kilometer trotz wiederholter Aufforderung vorgelegt wurde und auch aus den vorgelegten Honorarnoten die behaupteten 42.000 betrieblich gefahrenen Kilometern nicht nachvollzogen werden können, ist ein Privatanteil von 40% bei dem gegebenen Sachverhalt angemessen. Dies wurde dem Bw mitgeteilt und er war mit dieser Schätzung einverstanden.

Die beantragten Kosten für Reparaturen und Reifen iHv gesamt € 4.000,-- sind unangemessen hoch, zumal trotz Aufforderung keine Rechnungen vorgelegt wurden. Als angemessen und üblich sind € 2.000,-- zu betrachten. Dies wurde dem Bw mitgeteilt und er war mit dieser Feststellung einverstanden. Von diesem Betrag sind dann 60% als betrieblich anzuerkennen.

Auch von den übrigen Kfz Kosten sind nunmehr 60% als betrieblich anzuerkennen, was dem Bw auch mitgeteilt wurde.

Von den Anlagegütern PC (Standgerät) und Notebook wurde vom Bw kein Privatanteil ausgeschieden. Ein Privatanteil von 30% ist angemessen, da der Bw trotz Aufforderung die ausschließliche betriebliche Nutzung der Geräte nicht nachweisen konnte und bei zwei Geräten und der Möglichkeit der familienhaften Nutzung eine ausschließliche betriebliche Nutzung nach den Erfahrungen des täglichen Lebens äußerst ungewöhnlich wäre. Dem Bw wurde die Höhe des Privatanteils mitgeteilt und er erhob keine Einwendungen.

Dass das Anlagegut „Espressomaschine Jura“ nicht fast ausschließlich verwendet wird, ergibt sich schon aus der Tatsache, dass sie im Wohnungsverband, wenn auch im Arbeitszimmer, aufgestellt ist und somit der Lebensführung des Bw und seiner Familie dient. Mit der bloßen Behauptung, es seien im Arbeitszimmer auch Proben und Regiebesprechungen abgehalten worden, konnte die nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung nicht nachgewiesen werden.

Dass Tonträger der privaten Lebensführung dienen, ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung evident. Mit der bloßen Behauptung, dass die Tonträger für die Tätigkeit als Regisseur beim XY-Theater angeschafft wurden, ist der geforderte Nachweis der ausschließlichen betrieblichen Veranlassung der betreffenden Ausgaben nicht erbracht worden.

Die ausschließliche betriebliche Veranlassung der Ausgaben für Premierengeschenke konnte nicht nachgewiesen werden, da Blumenspenden an Garderobieren, Visagisten etc. bei Premieren nicht ausschließlich betrieblich veranlasst sind.

Der eindeutige Werbezweck der Kosten für Geschäftsessen konnte trotz Aufforderung nicht nachgewiesen werden. Die bloße Behauptung, es handle sich um Geschäftsessen mit Vertretern von Tonstudios, Agenturen und Regisseuren, wobei der Werbecharakter an Hand der Folgeaufträge nachgewiesen werden könne, ist jedenfalls nicht ausreichend.

Dass die als „Eintritte“ geltend gemachten Kosten von Theaterkarten (einerseits für Agenturen, Tonstudios und Regisseuren, andererseits für den Bw selbst) sowie Kosten von Kinokarten für den Bw selbst Aufwendungen der privaten Lebensführung sind, entspricht der herrschenden Auffassung. Die ausschließlich betriebliche Veranlassung konnte nicht nachgewiesen werden.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

## **Werbungskosten**

### Berufsgruppenpauschale

§ 17 Abs 6 EStG idfd Streitjahr gF (in der Folge: EStG) lautet:

*„Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.“*

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl II, Nr 382/2001 idgF lautet auszugsweise:

*„Auf Grund des § 17 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl Nr. 400/1988, wird verordnet:*

*§ 1. Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:*

...

*2. Bühnenangehörige, soweit sie dem Schauspielergesetz unterliegen, andere auf Bühnen auftretende Personen, Filmschauspieler 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2 628 Euro jährlich*

...

*§ 3. Wird eine Tätigkeit teils nichtselbständig, teils selbständig ausgeübt und werden bei der selbständig ausgeübten Tätigkeit Betriebsausgaben geltend gemacht, können Pauschbeträge im Sinne dieser Verordnung nicht in Anspruch genommen werden.*

...“

Der Bw ist Theaterschauspieler am Theater YX in Wien und fällt somit als Bühnenangehöriger unter Z 2 der zit Verordnung.

Nach der Lehre (s *Jakom, EStG, 1. Auflage 2008, S 580*) besteht der vom FA vorgenommenen Ausschluss nach § 3 der zit Verordnung dann zu Recht, wenn sich die Tätigkeiten der Art nach gleichen zB bei einem nichtselbständig und selbständigem Journalisten. Bei unterschiedlichen Tätigkeiten zB nichtselbständiger Journalist ist gleichzeitig selbständiger Fachschriftsteller besteht der Ausschluss nicht.

Im ggstdl Fall handelt es sich um unterschiedliche Tätigkeiten.

Der Bw ist bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit weitaus überwiegend weder als Theaterschauspieler noch als Filmschauspieler tätig (s Sachverhalt), wobei noch anzumerken ist, dass die Tätigkeit eines Schauspielers/Moderators bei der YY Gala zwar ähnlich, aber nicht ident mit der Tätigkeit eines Bühnenschauspielers ist.

Der Bw ist daher bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit weitaus überwiegend als Werbesprecher im Radio und kreativer Textgestalter tätig. Dabei handelt es sich nach der allgemeinen Verkehrsauffassung eindeutig um unterschiedliche Tätigkeiten zur Tätigkeit eines Schauspielers. So ist Werbesprecher keine künstlerische Tätigkeit und es fehlt das für den Schauspieler essentielle visuelle Element. Es fehlen die Zuschauer; es gibt nur Zuhörer. Kreativer Textgestalter ist eine schreibende, keine sprechende Tätigkeit und daher mit dem Beruf des Schauspielers in keiner Weise vergleichbar.

Das Werbungskostenpauschale für Schauspieler nach § 1 Z 2 der Verordnung BGBl II, Nr 382/2001 (siehe oben) hat der Bw zu Recht beansprucht und wird dieses gewährt.

## **Betriebsausgaben**

§ 4 Abs 4 EStG lautet auszugsweise:

*„Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.“*

### Kfz Kosten

Aufwendungen für das überwiegend betrieblich genutzte Kfz sind Betriebsausgaben, soweit sie nicht unangemessen hoch sind. Zu den abzugsfähigen Kosten gehört die AfA von den Anschaffungskosten, der laufende Betriebsaufwand, Parkgebühren, Vignetten, Mitgliedsbeiträge an Autofahrerclubs etc.

Wird ein Kfz überwiegend betrieblich genutzt, befindet es sich im Betriebsvermögen. Dies bedeutet, dass die tatsächlichen Aufwendungen – gekürzt um einen Privatanteil – als Betriebsausgabe abzugsfähig sind.

Im ggstdl Fall steht außer Streit, dass die Kfz überwiegend betrieblich genutzt werden. Es sind daher die tatsächlichen Kosten anzusetzen; dies wird vom Bw auch im Vorlageantrag umgesetzt und die Berechnung der Kfz Kosten wird auf Basis der tatsächlichen Kosten durchgeführt.

Das Verhältnis der privaten zur betrieblichen Nutzung ist anhand der gefahrenen Kilometer zu ermitteln und vom Stpfl nachzuweisen. Die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges durch den Betriebsinhaber ist grundsätzlich mittels Fahrtenbuch nachzuweisen (*s VwGH 21.2.1996, 93/14/0167*). Aus dem laufend geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der betrieblichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer, ersichtlich sein (*s VwGH 23.5.1990, 86/13/0181, VwGH 16.9.1979, 0373/70*).

Der Nachweis der Fahrtkosten kann auch durch andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen, erbracht werden (*s VwGH 23.5.1990, 86/13/0181*).

Im gegenständlichen Fall hat der Bw keine Aufzeichnungen im eben dargestellten Sinn vorgelegt.

Wenn der Abgabepflichtige keine Aufzeichnungen über die betrieblichen Kfz Kosten führt, sind diese der Höhe nach zu schätzen (*vgl VwGH 19.5.1993, 91/13/0045*).

Nach § 184 Abs 2 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Die bloße Vorlage von Honorarnoten ist kein geeigneter Nachweis.

Im ggstdl Fall erfolgte daher mangels Nachweis oder Glaubhaftmachung die Schätzung durch den UFS. Der Schätzungsmaßstab wurde oben dargestellt und der Bw war mit der Aufteilung einverstanden.

Dasselbe gilt für die Position „Reparaturen und Reifen.“ Auch derartige Betriebsausgaben sind etwa durch Rechnungen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Im ggstdl Fall erfolgte mangels Nachweis oder Glaubhaftmachung die Schätzung durch den UFS. Der Schätzungsmaßstab wurde oben dargestellt und der Bw war mit der Aufteilung einverstanden.

Im Übrigen orientiert sich die Berechnung der Kfz-Kosten an der vom Bw durchgeführten Berechnung. Der Bw hat richtigerweise den Privatanteil bei allen Positionen berücksichtigt. Dieser wird nun auf 40% erhöht.

Die Berechnung der Benzinkosten ist mangels Belegen im Schätzungsweg zu ermitteln und orientiert sich an der vom Bw durchgeführten Berechnung. Demnach ist von einem durchschnittlichen Benzinverbrauch auszugehen und sind 9 Euro pro hundert Kilometer als angemessene Benzinkosten zu betrachten.

Berechnung der Kfz Kosten laut Berufungsentscheidung:

Ingesamt gefahrene Kilometer mit beiden Autos 50.000 Km (laut Bw)

Betrieblich gefahrene Kilometer 30.000 Km (laut BE)

Privat gefahrene Kilometer 20.000 Km das sind 40% laut BE

Leasingrate Seat Alhambra		3.724,00 (laut Bw)
AfA VW Golf Anschaffungskosten	24.841,00,--	3.105,00 (laut Bw)
Versicherung		
Seat Alhambra	Mtl 167,32	2.007,84 (laut Bw)
VW Golf	Mtl 99,81	1.197,72 (laut Bw)
Reparaturen und Reifen		2.000,00 (laut BE)
Parkgebühren		532,70 (laut Bw)
Vignetten		145,20 (laut Bw)
ÖAMTC		93,50 (laut Bw)
Zwischensumme		12.805,96 (laut BE)
Abzüglich Privatanteil von Zwischensumme		

40% von 12.805,96		- 5.122,38
Benzin für 30.000 Km	9%	2.700,00
Anzuerkennen		10.383,58 (laut BE)

#### PC (Standgerät) und Notebook

Diese Geräte führen gemäß § 4 Abs 4 EStG zu Betriebsausgaben, soweit sie betrieblich genutzt werden. Bei Computern, die in Privatwohnungen installiert sind, ist der betriebliche Anteil idR zu schätzen. Der Bw konnte glaubhaft machen, dass beide Geräte überwiegend betrieblich genutzt werden. Auf Grund der dargestellten Erwägungen wird im Schätzungsweg ein Privatanteil von 30% ausgeschieden. Das Parteiengehör wurde gewahrt.

Die AfA des Computers „Media Markt“, angeschafft im März 2003, vermindert sich daher um 30% von 434,40,-- auf 304,08.

Die AfA des Notebooks „Lidl“, angeschafft im Oktober 2005, vermindert sich daher um 30% von 152,64,-- auf 106,85,--.

#### **Repräsentationsaufwendungen**

§ 20 Abs 1 EStG lautet auszugsweise:

*„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:*

*1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge*

*2. a) 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*

...

*3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, daß die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. Für Steuerpflichtige, die Ausfuhrumsätze tätigen, kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung Durchschnittssätze für abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nach den jeweiligen*

*Erfahrungen der Praxis festsetzen, soweit für die Ausfuhrumsätze das inländische Besteuerungsrecht auf dem Gebiet der Einkommensteuer nicht eingeschränkt ist. Als Ausfuhrumsätze gelten Leistungen an ausländische Abnehmer (§ 7 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994), wenn es sich überdies um Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994, innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des Artikels 7 des Umsatzsteuergesetzes 1994 oder um Leistungen im Ausland handelt.*

...“

### Espressomaschine Jura

§ 20 EStG enthält ua ein Abzugsverbot für Aufwendungen der Lebensführung (Haushalt, Unterhalt) generell (Abs 1 Z 1) sowie für Aufwendungen der Lebensführung, auch wenn sie beruflich mitveranlasst sind (Abs 1 Z 2 lit a). Letzteres gilt auch für den Erwerb von Wirtschaftsgütern im Bereich der Betriebsausgaben. Nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung sind gemischt veranlasste Aufwendungen grundsätzlich zur Gänze nicht abzugsfähig (*s Doralt, EStG, Kommentar, Stand 1.7.2007, Band II, § 20, S 22ff*). Die Abzugsfähigkeit ist nur dann nicht ausgeschlossen, wenn der betreffende Aufwand (nahezu) ausschließlich betrieblich veranlasst ist dh wenn das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Die Anschaffung einer Espressomaschine ist eine Aufwendung für ein Wirtschaftsgut des privaten Lebensbereichs, wie Radio, Fernseher, Kühlschrank etc. Derartige Wirtschaftsgüter sind grundsätzlich nicht abzugsfähig außer bei (nahezu) ausschließlicher betrieblicher Nutzung. Dies konnte der Bw jedoch nicht nachweisen. Auf Grund des Aufteilungsverbot es sind die Aufwendungen zur Gänze nicht anzuerkennen. Es handelt sich um die AfA iHv 108,33,--.

### Tonträger

CDs, Schallplatten, Kassetten etc. sind, auch wenn sie eine Inspiration für das Berufsleben erbringen, nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a) zur Gänze nicht abzugsfähig. Die (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung der betreffenden Aufwendungen konnte nicht nachgewiesen werden.

Die dafür geltend gemachten Betriebsausgaben iHv 41,58,-- können daher nicht anerkannt werden.

### Premierengeschenke

Ausgaben für Blumenspenden an Garderobieren, Visagisten etc bei Premieren stellen typische Repräsentationsaufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 3 dar und sind daher nicht abzugsfähig. Es handelt sich um Betriebsausgaben iHv 46,36,--.

#### Werbeähnlicher Aufwand – Kosten für Geschäftsessen

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG dürfen Repräsentationsaufwendungen oder -ausgaben grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Darunter fallen dem Gesetzeswortlaut zufolge auch Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Abgabepflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Diese beiden Voraussetzungen sind nach dem klaren Gesetzeswortlaut für jede einzelne Ausgabe nachzuweisen. Dies kann etwa durch Vermerk am Beleg oder Angabe von Zeugen erfolgen. (*S Doralt aaO, § 20, S 61*). Der Steuerpflichtige muss angeben, wen und weshalb er einen Geschäftsfreund eingeladen hat. Erforderlich ist auch die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der jeweiligen Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde.

Der Bw konnte keine der beiden Voraussetzungen nachweisen, obwohl er dazu aufgefordert wurde. Bloße unkonkrete Behauptungen sind jedenfalls nicht ausreichend.

Der geltend gemachte Aufwand iHv 455,87,-- ist daher nicht abzugsfähig.

#### Eintritte – Kosten von Theaterkarten und Kinobesuchen

Aufwendungen für den Besuch von Theater und Kino des Stpfl selbst fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG (*s Doralt, aaO, § 20 S 169f*). Die in Zusammenhang mit dem Besuch derartiger Veranstaltungen stehenden Aufwendungen gehören aber auch bei Schauspielern zu jenen der privaten Lebensführung. Abzugsfähig sind derartige Aufwendungen nur, wenn die private Veranlassung völlig in den Hintergrund tritt. Dies konnte im ggstdl Fall jedoch nicht nachgewiesen werden.

Ausgaben für die Beschaffung von Eintrittskarten für Geschäftsfreunde sind nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG nicht abzugsfähig. Die ausschließliche berufliche Veranlassung der Aufwendungen konnte nicht nachgewiesen werden.

Die geltend gemachten Aufwendungen iHv 655,40,-- können daher nicht anerkannt werden.

Für die Einkünfte aus selbständiger Arbeit folgt daher, ausgehend von der Einnahmen/Ausgaben Rechnung, zahlenmäßig:



<i>Einnahmen lt EA</i>			<i>+ 33.063,83</i>
<i>Ausgaben</i>			
Bezahlter Wareneinkauf			
Summe laut EA		- 469,84	
	Tonträger	+ 41,58	
	Premierengeschenke	+ 46,36	
Summe laut BE			-381,90
Abschreibungen vom Anlagevermögen			
Summe laut EA		- 2.914,00	
	AfA PC Media (alt)	+ 434,40	
	AfA PC Media (neu)	- 304,08	
	AfA NB Lidl (alt)	+ 152,62	
	AfA NB Lidl (neu)	- 106,85	
	AfA espressomaschine Jura	+ 108,33	
Summe laut BE			- 2.629,58
Raumkosten lt EA			- 683,45
Sonstige Verwaltungskosten			
Summe lt EA		- 28.573,51	
KM-Geld lt EA		+ 19.530,81	

Kfz Kosten lt BE		- 10.383,58	
Eintritte		+ 655,40	
Werbeähnlicher Aufwand		+ 455,87	
Summe lt BE			- 18.315,01
<i>Gewinn lt BE</i>			<i>+ 11.053,89</i>

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 13. Jänner 2009