



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 13. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 15. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen

Grundlagen:	2004:	2005:
Einkünfte aus selbst. Arbeit	15.472,91 €	12.632,33 €
Werbungskosten	4.965,39 €	4.927,76 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	19.853,12 €	15.957,95 €
Einkommen	17.875,67 €	13.956,41 €
Einkommensteuer	2.931,09 €	1.207,31 €

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin führte in den Beilagen zu den **Einkommensteuererklärungen** der berufungsgegenständlichen Jahre 2004 und 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger und selbständiger Arbeit als Trainerin und Vortragende an Erwachsenenbildungseinrichtungen an.

Mit **Einkommensteuerbescheiden vom 15. Juni 2007** setzte das zuständige Finanzamt die Einkommensteuern der Jahre 2004 und 2005 abweichend von den eingereichten Erklärungen fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen für Bekleidung (Schuhe) nicht um solche für typische Berufskleidung handle. Die Ausgaben seien daher nicht abzugsfähig.

Gemäß § 20 EStG 1988 seien Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen. Die Aufwendungen betreffende Mountainbike und CDs seien daher nicht zu berücksichtigen gewesen. Bei Aufwendungen für Arbeitsmittel, die den Betrag von 400,00 € übersteigen, sei eine Berücksichtigung nur in Form der Absetzung für Abnutzung (AfA) möglich.

Mit Eingabe vom 13. Juli 2007 wurde **Berufung** gegen diese Steuerbescheide eingereicht. In den Steuererklärungen seien unter anderem Aufwendungen geltend gemacht worden, die trotz des § 20 EStG absetzbar seien.

1. CD's:

Diese CD's seien ausschließlich für Aerobic Einheiten erstellt worden. Diese CD's seien von Grund auf anders aufgebaut als normale Musik-DC's und keinesfalls für den privaten Gebrauch, zum Genuss von Musik geeignet. Die Musikeinheiten seien durchgehend in gleich bleibendem Rhythmus ohne Einleitung bzw. am Ende ruhiger werdendem Teil aufgenommen. Sofort zu Beginn starte der Rhythmus mit voller Lautstärke und vollem Rhythmus, so wie es eben nur für Turn- bzw. Aerobiceinheiten in Fitnessstudios bzw. anlässlich in sonstigen Räumlichkeiten zur Ausübung von durch Trainer gesteuerte Fitnesseinheiten üblich sei. Aus diesem Grunde werde die Berücksichtigung zu 50% als Werbungskosten sowie zu 50% als Betriebsausgaben beantragt. Dies Bezug nehmend auf Rz. 386 LStR letzter Satz, wo es heißt, dass bei Sportlern, wo die sportliche Leistung den materiellen Schwerpunkt ihrer Tätigkeit

darstelle oder Trainern, die unmittelbar zur Ausübung des Sports bzw. der Trainertätigkeit Sportgeräte verwenden, eine ausschließliche beruflich Veranlassung in Betracht komme. Dies gelte sinngemäß für Zubehör wie CD's, ohne die diese Ausübung nicht möglich sei.

Folgende Aufwendungen werden beantragt:

2004:

Tonträger: 283,80 €

spezifische Sportkleidung: 165,00 €

2005:

Tonträger: 156,00 €

spezifische Sportkleidung: 346,67 €

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 22. Oktober 2007 wurde gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Damit werden sämtliche Aufwendungen angesprochen, die unabhängig von der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen in seiner Privatsphäre anfallen. Unter das Abzugsverbot würde der Haushalts- und Unterhaltsaufwand im engeren Sinne fallen, wie z.B. Bekleidung, Ernährung und Ähnliches. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 (Aufwendungen für die Lebensführung) behandelt demgegenüber jene Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen seien, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern. Erfasst seien jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge dem Beruf dienen. Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sei die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig seien. Grundsätzlich komme daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Wirtschaftsgütern (Tonträger und Sportbekleidung) zum Tragen.

Mit Eingabe vom 13. November 2007 wurde Berufung (**Vorlageantrag**) gegen die Berufungsvorentscheidungen vom 22. Oktober 2007 direkt beim Unabhängigen Finanzsenat eingebbracht.

Die Begründung ist weitgehend ident mit jener aus der Berufungsschrift vom 13. Juli 2007.

Mit Datum 14. November 2007 wurde das Finanzamt seitens des zuständigen Referenten über diesen Vorlageantrag informiert.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten wurde die Berufungserberin aufgefordert,

1. die Inhalte und Dauer der gehaltenen Seminare darzustellen;
2. die Inhalte der streitgegenständlichen CD's näher darzustellen;
3. die Sportbekleidung näher zu beschreiben.

In einer **persönlichen Vorsprache** der Berufungswerberin am 16. April 2009 wurden sämtliche Covers der streitgegenständlichen CD's vorgezeigt. Sämtliche CD's seien speziell für die Trainingszwecke der Berufungswerberin geeignet. Zwar seien vereinzelt Titel von bekannten Interpreten vorhanden (z.B. Bon Jovi), doch diese Lieder seien ebenfalls speziell für die Trainingszwecke adaptiert; durchgehend gleicher Rhythmus (BPM: Beats Per Minute).

Bei der Sportbekleidung würde es sich um Bekleidung handeln, die sie bei ihren Trainingseinheiten trage. Da sie öfters mehrere Trainingseinheiten hintereinander hätte, müsse sie sich dazwischen umziehen. Dadurch würde sie jedenfalls berufsbedingt mehr Trainingskleidung brauchen, als jemand der nicht als Trainer tätig sei.

In den berufungsgegenständlichen Jahren sei sie wie folgt tätig gewesen:

Montag: 2x Praxis (à 3 Stunden); hierzu seien jedenfalls drei Garnituren Bekleidung notwendig (sehr verschwitzt).

Anschließend Trainingsfläche (Geräteeinweisung)

Dienstag: Trainingsfläche

Mittwoch: 2 Stunden Praxis und Trainingsfläche

Donnerstag: wie Montag

Freitag: Trainingsfläche

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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.

Das zuständige Finanzamt hat mit Bescheiden vom 15. Juni 2007 Aufwendungen, die ihrer Ansicht nach im Zusammenhang mit der privaten Lebensführung stehen, nicht als betrieblich bzw. beruflich bedingt anerkannt.

Teile davon (Mountainbike, Bluse, Jacke, etc.) wurden auch von der Berufungswerberin im

Vorlageantrag nicht mehr angeführt. Diese Aufwendungen würden auch nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz jedenfalls dem Abzugsverbot des § 20 EStG zuzuordnen sein.

Streitgegenständlich sind aber nunmehr jene Aufwendungen, die nach Ansicht der Berufungswerberin sehr wohl in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit ihrer beruflichen bzw. betrieblichen Tätigkeit angefallen sind (Trainingsbekleidung und CD's).

CD's:

Die Berufungswerberin ist überwiegend als Aerobic-Trainerin (teilweise auch Pilates) tätig. Aerobic ist eine Trainingsvariante, die beinahe ausschließlich in rhythmischen Bewegungseinheiten durchgeführt wird. Die Musik ist dazu ein wesentlicher Trainingsinhalt. Aus den vorgelegten CD's (Covers der CD's) ist ersichtlich, dass es sich bei den streitgegenständlichen CD's ausschließlich um CD's handelt, die auf diese Trainingsinhalte abgestimmt sind. Bei jedem Titel sind die BPM (Beats Per Minute) angegeben, sodass die Trainerin (Berufungswerberin) die Titelauswahl nach den geplanten Trainingsinhalten auswählen kann. Auch wenn einzelne Titel auf den CD's auf Musikrichtungen von allgemeinem Interesse hindeuten könnten, so ist das spezielle Arrangement ausschließlich auf die Trainingsinhalte von Aerobicstunden abgestimmt.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der privaten Lebensführung kann nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz hierin nicht erkannt werden.

Die diesbezüglich beantragten Ausgaben sind demnach als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zu berücksichtigen:

2004: 283,70 €

2005: 156,00 €

Spezifische Sportbekleidung:

Hier ist der Ansicht des Finanzamtes grundsätzlich zuzustimmen, dass Sportbekleidung Kleidungsstücke sind, die auch für private Zwecke geeignet sein können und somit unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Die Berufungswerberin ist allerdings in einem solchen Umfang als Trainerin tätig, dass sie erheblich mehr diesbezügliche Aufwendungen zu tätigen hat, als jemand der diese Tätigkeit nicht ausübt. Da es sich bei den beantragten Aufwendungen um jeweils mehrere Kleidungsstücke handelt, sind jene, die ausschließlich für die berufliche bzw. betriebliche Tätigkeit verwendet werden, als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Dem Umfang der Aufwendungen nach zu urteilen, kann hier im Schätzungswege angenommen werden, dass ca. 1/3 der Aufwendungen auch von nicht der Berufsgruppe der Berufungswerberin angehörenden Personen zu tragen gewesen wären und somit gemäß der gesetzlichen Bestimmung des § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Die übrigen 2/3 der Aufwendungen sind ausschließlich der beruflichen bzw. betrieblichen Tätigkeit der Berufungswerberin zuzurechnen.

Auch bei Berufssportlern wäre ein derartiger Aufwand nicht ausgeschlossen (vgl. VwGH 17.9.1997, 94/13/0001).

Aufgrund des Umfanges der Tätigkeit der Berufungswerberin kann hier sicherlich auch ein Vergleich mit einem Berufssportler angestellt werden.

Diesen Ausführungen folgend sind folgende Beträge zu berücksichtigen:

Spezifische Sportbekleidung:

Spezifische Sportbekleidung

	2004	2005
Betriebsausgaben/Werbungskosten	110,00 €	231,11 €
Nicht abzugsfähig (§ 20)	55,00 €	115,56 €
Summe lt. Berufung	165,00 €	346,67 €

Da die Berufungswerberin ihre Tätigkeit sowohl auf selbständiger Basis (Betriebsausgaben) als auch auf nicht selbständiger Basis ausübt, sind die zu berücksichtigenden Aufwendungen auf diese beiden Einkunftsquellen aufzuteilen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz schließt sich hier der Berufungswerberin in der Berufungsschrift vom 13. Juli 2007 an (*„Berücksichtigung zu 50% als Werbungskosten sowie zu 50% als Betriebsausgabe“*).

Berechnung:

2004: Vom Finanzamt berücksichtigte Aufwendungen: 9.537,08 € (Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 10.901,12 €).

2005: Vom Finanzamt berücksichtigte Aufwendungen: 9.468,40 € (Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 8.091,77 €).

Gesamtaufwendungen lt. Berufungsentscheidung:

Gesamtaufwendungen lt. Berufungsentscheidung:

	2004	2005
Aufwand lt. Finanzamt	9.537,08	9.468,40
CD	283,70	156,00
Sportbekleidung (2/3)	110,00	231,11

Aufwand lt. Berufungsentscheidung	9.930,78	9.855,51
-----------------------------------	----------	----------

Dieser Aufwand ist zu je 50% den Werbungskosten sowie den Betriebsausgaben zuzurechnen (2004 je: 4.965,39 €; 2005 je: 4.927,76 €).

Aufteilung:

Aufteilung:

	2004	2005
Einnahmen LSR	3.386,10 €	3.221,70 €
Einnahmen Body & Health	17.052,20 €	11.356,83 €
Einnahmen LFI		2.720,00 €
Einnahmen Land OÖ		261,56 €
Summe Einnahmen	20.438,30 €	17.560,09 €
Betriebsausgaben (50%)	- 4.965,39 €	- 4.927,76 €
Einkünfte aus selbst. Arbeit	15.472,91 €	12.632,33 €
Werbungskosten (50%)	4.965,39 €	4.927,76 €

Die Funktionsgebühren (480,08 €) wurden als sonstige Einkünfte unverändert beibehalten.

In Anlehnung an diese Darstellungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 17. April 2009