



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Mag. Helga Preyer, Ing. Helmut Jörg und Dr. Robert Zsifkovits im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla über die Berufung der S.W., Adr., vertreten durch Steuer&Beratung GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 1020 Wien, Franzensbrückengasse 26/10, vom 13. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 15. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 nach der am 26. Jänner 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist als Journalistin bzw. als Pressereferentin tätig, und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 beantragte die Bw. das anteilige Werbungskostenpauschale gemäß § 17 Abs. 6 EStG in Höhe von € 2.356,49.

Zum Nachweis der Journalistentätigkeit wurde eine Bestätigung des Arbeitgebers, dass die Bw. seit 1. September 2002 im Provinzialat der D. als Pressereferentin fest angestellt sei, vorgelegt. Die Tätigkeit würde die Redaktion des Ordensmagazines "B." mit 6 Ausgaben pro Kalenderjahr, sowie weiters die Mitarbeit am jährlich editierten D.B. Kalender umfassen, die alleinige Betreuung der Ordenshomepage und die interne und externe Kommunikation wie das Verfassen von Presstexten und die Betreuung von Journalist(inn)en.

Das Finanzamt anerkannte in der Folge einen Pauschalbetrag in Höhe von € 1.382,22 und führte zur Begründung aus, dass zusätzliche Werbungskosten auf Grund der Verordnung nach den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden könnten. Das Journalistenpauschale würde lediglich dann zustehen, wenn Zeitschriften, Zeitungen regelmäßig (d.h. täglich, wöchentlich, vierzehntätig, mind. jedoch monatlich) erscheinen würden. Da die Ausgabe der Zeitschrift B. jedoch nur 6 mal jährlich erscheinen würde, hätte das Journalistenpauschale gem. § 17 EStG ab dem Zeitraum 1. September 2002 nicht zuerkannt werden können.

Gegen die Nichtanerkennung des Werbungskostenpauschales wurde form- und fristgerecht Berufung erhoben und eingewendet, dass lt. Verordnungsermächtigung gem. § 17 Abs. 6 EStG 1988 bzw. Verordnung vom 31. Oktober 2001, BGBl. II 2001/382 u.a. für Journalisten eine Werbungskostenpauschale von 7,5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch € 3.942,00 jährlich festgelegt worden wäre. Eine Einschränkung auf bestimmte Gebiete zur Erlangung des Pauschales würde in der Verordnung jedoch nicht getroffen.

Zur Sachverhaltsdarstellung wurde weiters ergänzend ausgeführt: Die Bw. wäre seit Jahren als Journalistin – in unterschiedlichen Teilbereichen – tätig geworden. Zuerst im Printbereich tätig, hätte sie später zur journalistischen Gestaltung in den Hörfunk gewechselt. Bis Juli 2002 hätte die Bw. bei R.S. die Gestaltung des Senders geleitet. Der Aufgabenbereich der Bw. hätte folgende Tätigkeiten umfasst:

- Kirche aktuell: 15minütiges Nachrichtenmagazin mit Beiträgen aus der Weltkirche, Schwerpunkt der Berichterstattung: Österreich und Wien
- Thema des Tages: 25minütige Informationssendung (Reportagen, Dokumentationen, Interviews, Features)
- Pfarrkalender: Veranstaltungshinweise
- Konzeption der Sendung und alleinige Verantwortung für den Inhalt
- Bücher, Bücher, 100.000 Bücher: 5minütige Buchbesprechung aktueller Neuerscheinungen
- Mitkonzeption und bis 03/02 alleinige organisatorische Verantwortung für die Sendungen
- Nachrichten: redaktionelle Zusammenstellung und Lesen der Nachrichten
- Mitkonzeption beim Aufbau der Homepage der E.W. – Start 4.10.2001
- Themengliederung, Bestimmung der Inhalte, Information zur Kirche (z.B.: Institutionen, Hilfe & Rat)

- Auswahl und Bearbeitung der tagesaktuellen Meldungen
- Recherche und Artikel zu Hintergrundthemen

Seit September 2002 sei die Bw. im Provinzialat der D. tätig, und würden folgende Tätigkeiten zum Aufgabenbereich der Bw. gehören:

- Redaktion des Ordensmagazines B.
- Redaktionelle Betreuung der Ordenshomepage
- Mitarbeit am jährlichen D.B. Kalender
- Verfassen von Pressetexten
- Betreuung von Journalisten
- Erstellung von Informationsmaterial zum Orden und speziell auch zu den Feierlichkeiten anlässlich des Jubiläums „100 Jahre D.B. in Österreich“
- Auswahl, Erstellung bzw. Zukauf von Fotos, Bildern u.ä.

Die redaktionelle Betreuung der Ordenshomepage würde dabei zunehmend an Bedeutung gewinnen. Die laufende Aktualisierung und Erweiterung mit tagesaktuellen Informationen würde ständige Erweiterungen dieser Seite wie auch folgende klassische journalistische Arbeitsabläufe erfordern:

- Interviews würden geführt und ausgewertet werden müssen
- Recherchen, sowohl zu aktuellen Themen wie auch zu Schwerpunktthemen über politische, religiöse und soziale Hintergründe, langfristige Entwicklungen u.ä.
- Informationsgewinnung durch Aufbau eines persönlichen Netzwerkes von Informanten in verschiedenen kirchlichen und anderen Organisationen, sowie mit Journalisten aus Österreich, Deutschland und Italien, u.v.m.

Das Finanzamt hätte auf Basis der Lohnsteuerrichtlinien Rz 401 zu § 17 EStG die Anerkennung des Werbungskosten-Pauschales versagt. Die Anerkennung würde diesfalls auf ganz bestimmte journalistische Tätigkeiten eingeschränkt.

Im vorliegenden Fall wäre das Pauschale für zwei Dienstverhältnisse beantragt worden, und für das erste Dienstverhältnis von Jänner bis Juli 2002 beim Dienstgeber "Stiftung R.S. " dieses auch anerkannt worden.

Für das zweite Dienstverhältnis im Zeitraum September bis Dezember 2002 beim Dienstgeber D.B. Haus wäre das Pauschale nicht anerkannt worden, da die Ausgabe von D.B. nur 6 mal jährlich erscheinen würde.

Weiters wäre vom Finanzamt nicht die Bemessungsgrundlage lt. erstem Lohnzettel (Jänner bis Juli) herangezogen worden. Der Werbungskostenpauschbetrag würde lt. Bw. € 1.808,35 statt € 1.382,22 betragen.

Zur rechtlichen Würdigung des Sachverhaltes wird weiters eingewendet, dass lt. Definition des deutschen Journalistenverbandes Journalist sei, wer hauptberuflich an der Verbreitung von Informationen, Meinungen und Unterhaltung beteiligt ist.

Die Bw. sei auch vom Finanzamt unbestritten als Journalistin tätig, Indiz sei u.a. der vom Kuratorium für Presseausweise ausgestellte Presseausweis. Die Bw. würde im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig. Eine Einschränkung auf gewisse Tätigkeiten des Journalismus sei lt. Verordnung nicht vorgesehen. Bei anderen Berufsgruppen würde einschränkend angemerkt, was und welche Tätigkeiten unter dieser Berufsgruppe zu verstehen seien. Eine Einschränkung der Tätigkeit als Journalist über den Rahmen der Verordnung hinaus, sei daher nicht zulässig.

Die Werbungskosten-Pauschalbeträge seien daher in Höhe von 7,5% der jeweiligen Bemessungsgrundlage in Höhe von € 1.808,35 und € 762,37 zu ermitteln.

Mit abweisender Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt in der Folge aus, dass unter Verweis auf § 2 der Verordnung das Journalistenpauschale betreffend die Einkünfte "R.S. " unter Abzug der sonstigen Bezüge und Abfertigung nur € 1.382,23 betragen würde .

Gemäß § 17 Einkommensteuergesetz 1988 und der Verordnung idF BGBl. 382/2001 und 383/2001 würden zu den Journalisten alle mit der Verfassung von Texten betrauten Mitarbeiter einer Zeitung, Zeitschrift oder eines Nachrichtendienstes zählen, die mit festen Bezügen angestellt sind (Chefredakteure, andere Schriftleiter, Redakteure, andere ausschließlich journalistisch tätige Mitarbeiter, z.B. Redakteuraspiranten, nicht hingegen auch mit kommerziellen oder verlegerischen Fragen beschäftigten Personen).

Unter Zeitungen und Zeitschriften seien regelmäßig (täglich, wöchentlich, vierzehntäglich, mindestens aber monatlich) erscheinende Publikationen zu verstehen. Journalisten seien auch journalistische Mitarbeiter im Sinne des § 17 Abs. 3 des Rundfunkgesetzes 1974, die an der journalistischen Gestaltung von Programmen im Hörfunk und Fernsehen mitwirken, insbesondere Redakteure, Reporter, Korrespondenten und Gestalter. Nicht als Journalisten würden u.a. Personen gelten, die fallweise Artikel oder Kommentare in Zeitungen veröffentlichen, sowie Pressekonferenzen oder Pressesprecher von Unternehmen oder anderen Institutionen, und zwar auch dann, wenn für sie ein Presseausweis ausgestellt worden wäre, sowie weiters Mitarbeiter in Redaktionen, die graphische oder technische Arbeiten, Schreibarbeiten oder Kanzleiarbeiten bzw. sonstige Verwaltungsarbeiten und Hilfsdienste ausführen.

Lt. ergänzend vorgelegten Dienstvertrag wurde die Tätigkeit der Bw. als Redakteurin für die Monatszeitschrift "B. " als auch für den Internetauftritt vereinbart.

In der am 26. Jänner 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. ergänzend ausgeführt:

Die Einschränkung, dass eine Zeitung bzw. Zeitschrift regelmäßig (mindestens monatlich) erscheinen müsse, sei zwar erlassmäßig, jedoch weder im Gesetz noch in der maßgebenden Verordnung geregelt. Der Verwaltungsgerichtshof hätte zudem in einem jüngst ergangenen

Erkenntnis vom 29.9.2004, Zl. 2004/13/0089 ausgesprochen, dass der Begriff des Journalisten nach dem allgemeinen Sprachgebrauch zu definieren sei. Zudem könnte ein Journalist oft gar nicht erkennen, wo seine Artikel verwertet würden. Auch hätte das Finanzamt seine Meinung geändert und für das Veranlagungsjahr 2003 das Journalistenpauschale gewährt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Für Werbungskosten, die bei nichtselbstständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von jährlich S 1.800,00 (€ 132,00) abzusetzen (§ 16 Abs. 3 EStG 1988).

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 in der für das Kalenderjahr 2002 geltenden Fassung können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

In der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II 2001/382, wurde auf Grund des § 17 Abs. 4 EStG 1988 BGBl. Nr. 400/1988 in § 1 Z 4 verordnet, dass für Journalisten an Stelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses 7,5% der Bemessungsgrundlage, höchstens € 3.942,00 jährlich festgelegt werden. Nach § 2 der Verordnung sind Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind. Die Berücksichtigung der Pauschbeträge erfolgt im Veranlagungsverfahren bzw. im Wege eines Freibetragsbescheides gemäß § 63 EStG 1988.

Laut § 6 Z 1 der Verordnung ist diese anzuwenden, wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben oder durch Jahresausgleich festgesetzt wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1992 enden.

Eine Definition welcher Personenkreis als Journalist im Sinne der Verordnung anzusehen ist, enthält diese Verordnung nicht. Eine Legaldefinition des Begriffes Journalist ist somit weder der Verordnung noch dem Einkommensteuergesetz zu entnehmen. Da sohin weder das Einkommensteuergesetz 1988 noch die anzuwendende Verordnung den Begriff des Journalisten definieren, ist unter Verweis auf ein jüngst ergangenes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. September 2004, Zl. 2004/13/0089 davon auszugehen, dass der Begriff des Journalisten dem Sprachgebrauch gemäß zu verstehen ist.

Mit dem Begriff Journalist und Tätigkeit als Journalist hat sich der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer und den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit in nachfolgenden Erkenntnissen vom 26. September 1985, 85/14/0057, vom 22. April 1992, 92/14/0002, vom 9. Juli 1997, 96/13/0185, und vom 16. September 2003, 97/14/0156 auseinander gesetzt und darin ausgeführt, dass die Tätigkeit eines Journalisten dadurch gekennzeichnet ist, dass eine Person an der Berichterstattung und /oder Kommentierung von aktuellem Geschehen (Neuigkeiten=Tagesereignisse) in Medien - und sei es auch redaktionell - mitwirkt. Unter Tagesgeschehen ist alles zu verstehen, was Aktualität hat, also nicht nur die jedermann interessierenden täglichen Ereignisse, sondern auch die aktuellen Erscheinungen, die lediglich auf Fachinteresse stoßen und nur von Zeit zu Zeit auftreten.

Die Vermittlung kann sowohl in der Verfassung von Berichten und /oder Kommentaren bestehen als etwa auch in der Sammlung, Sichtung, Auswahl, Verbesserung derartigen Materials. Journalistisch ist deshalb nicht nur die Tätigkeit des Reporters, der an Ort und Stelle oder an der Quelle die Neuigkeiten erhebt und weiterleitet, sondern auch die Tätigkeit in der Redaktion durch den Schriftleiter (Redakteur), der u.a. Beiträge auswählt, bearbeitet oder auch selbst schreibt. Die Berichte können auch mündlich erstattet werden. Der Begriff des aktuellen Tagesgeschehens ist weiters lediglich im Sinne eines Aktualitätsbezuges des Inhaltes der Berichterstattung zu verstehen und darf nicht zu eng ausgelegt werden. Journalist ist der Überbegriff, der jedenfalls Reporter und Redakteur (Schriftleiter) umfasst.

Die Pauschalierung der Werbungskosten stellt somit nicht auf die Art des Dienstverhältnisses zu einem bestimmten Dienstgeber ab, sondern auf die Besonderheit der journalistischen Tätigkeit, und ist somit die Betätigung der Bw. zu prüfen, ob diese als journalistische Tätigkeit angesehen werden kann.

Aufgabe der Bw. ist es, dem Dienstgeber als Redakteurin zur Verfügung zu stehen ebenso in Belangen der Öffentlichkeitsarbeit bzgl. Homepage-Betreuung. Dass die Tätigkeit als Redakteurin im Hinblick auf obige Ausführungen eine journalistische ist, daran besteht kein Zweifel.

Lt. ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht die journalistische Tätigkeit in der Mitwirkung bei der Berichterstattung bzw. Kommentierung von aktuellen Geschehen in Medien (aktueller Neuigkeiten). Medienunternehmen sind nach § 1 Z 6 Mediengesetz Unternehmen wie ORF, u.dgl., als Medieninhaber im Sinne des § 1 Mediengesetz sind jedoch private Internet-Homepagebetreiber anzusehen.

Wie bereits ausgeführt, sind unter Tagesgeschehen aber auch aktuelle Erscheinungen zu verstehen, die lediglich auf Fachinteresse stoßen und nur von Zeit zu Zeit auftreten. Die Vermittlung kann sowohl in der Verfassung von Berichten oder/und Kommentaren bestehen als auch Sichtung und Sammlung derartigen Materials. Auch religiöse Zeitschriften sind im Hinblick auf das erwünschte Publikumsinteresse in erster Linie auf Aktualität abgestellt. Es

wurden im vorliegenden Fall von der Bw. desweiteren auch in der Homepage Pressetexte über Aktuelles, Jubiläen, Pädagogischen Gebiet der geistlichen Schulbildung, Fortbildung und dgl. berichtet. Die Tätigkeit der Bw. war somit in erster Linie die für eine Schriftleiterin (Redakteurin) typische Auswahl der Beiträge, deren Überarbeitung, Gliederung, Ordnung und Aufbau in der Zeitschrift aber auch darüberhinaus die diesbzgl. Betreuung der Homepage.

Im Rahmen der Tätigkeit für die Homepage wurden im Berufszeitraum 2002 u.a. folgende Pressetexte erstellt:

"Pädagoge und Seelsorger der ...", "D. zum Weltkindertag ...", "21. Generalkapitel der D.B. ", "Fit für die Zukunft mit der Pädagogik..." und "Information bei der Interpädagogica 2002 in Wien – sämtliche vom 28. November 2002;

Weiters "Fest des hl. Nikolaus am ..." vom 30. November 2002, "D.B. Schwestern ---" vom 16. Dezember 2002, "Abgefahren: IC D.B. gestartet" vom 16. Dezember 2002 sowie "Salisianermissionar Sebastian Eberl feiert 95. Geburtstag" vom 17. Dezember 2002.

Solcherart hat die Bw. insgesamt in der für Journalismus kennzeichnenden Weise an der Verbreitung von aktuellen Informationen durch ein Medium mitgewirkt und damit nach Meinung bzw. Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Tätigkeit als Journalistin entfaltet (VwGH 18.9.85, 84/13/0078).

Betreffend die Ausführungen des Finanzamtes, dass die Zeitschrift regelmäßig (d.h. zumindest monatlich) erscheinen müsste, um das Werbungskostenpauschale zu erwirken, ist festzuhalten, dass – wie auch vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung zutreffend ausgeführt wurde - weder das Einkommensteuergesetz noch die für das Kalenderjahr 2002 maßgebende Verordnung (im Gegensatz zu der letztmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1987 anzuwendenden Verordnung BGBl. Nr. 597/1975) eine diesbezügliche Einschränkung normiert. Hinsichtlich der in den Lohnsteuerrichtlinien (LStRL) 2002 enthaltenen Regelung, wonach unter Zeitungen und Zeitschriften regelmäßig (mindestens monatlich) erscheinende Publikationen zu verstehen sind, ist auszuführen, dass für den Unabhängigen Finanzsenat zufolge der Verfassungsbestimmung des § 271 BAO, BGBl. 1961/194 idF BGBl. 2002/97 keine Bindung an die LStRL, denen keine normative Kraft zukommt, besteht. Dessen ungeachtet erscheint nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auch eine Zeitschrift, die 6 mal jährlich herausgegeben wird, regelmäßig iSv periodisch wiederkehrend.

Ergänzend wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass nach § 1 Abs. 1 Z 2 und 5 Mediengesetz als nicht periodisch erscheinende Druckwerke lediglich solche, die nicht wenigstens viermal im Kalenderjahr wiederkehrend erscheinen, zu beurteilen sind.

Zur Berechnung des Werbungskostenpauschales wird ausgeführt:

Nach § 2 der Durchschnittsverordnung für Werbungskosten ist als Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge der Bruttobezug abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif sind, heranzuziehen. Die Bezüge bei R.S. sind somit abzüglich der sonstigen Bezüge in Höhe von € 3.435,61 und Abfertigung bzw. Abfindung von € 5.681,66 heranzuziehen (Bruttobezüge € 27.546,90 abzüglich € 3.435,61 und € 5.681,66). Das Werbungskostenpauschale beträgt somit € 1.382,23 (7,5% von € 18.439,63) betreffend die Einkünfte R.S. . Die Bezüge bei D.B. Haus in Höhe von € 11.510,35 abzüglich € 1.345,36 ergeben somit ein Werbungskostenpauschbetrag von € 762,37 (7,5% von € 10.164,96).

Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 1. Februar 2005

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: