



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, vom 17. Oktober 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 21/22 vom 13. September 2001 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 1999 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Ermittlung der Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) – Frau PE – erklärte im Streitjahr 1999 aus ihrer Tätigkeit als ORF-Journalistin einen Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben iHv 57.329,70 S als Einkünfte aus selbständiger Arbeit und einen Gesamtbetrag der Vorsteuern iHv 17.663,68 S.

Mit Vorhalt vom 30. Juli 2001 wurde die Bw ersucht, die folgenden Betriebsausgaben belegmäßig nachzuweisen: "Mitarbeit bei Reportagen" iHv 21.000 S, "Kilometergelder" iHv 73.926,30 S, "Diäten" iHv 37.592,72 S, "Taxispesen" iHv 10.589,29 S, "Moderationsmaterial" iHv 11.219,09 S und "Fachliteratur und -zeitschriften" iHv 24.005,11 S.

Mit Bescheid vom 13. September 2001 wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv 192.071 S und der Gesamtbetrag der Vorsteuer iHv 10.438,74 S festgesetzt:

in Streit stehende Betriebsausgaben	laut Erklärung	laut Veranlagung
Kilometergeld	73.926,30 S	0,-- S
Tagesdiäten	37.592,72 S	15.768,-- S
Nächtigungskosten		6.608,-- S
Taxi	10.589,29 S	0,-- S
Moderationsmaterial	11.219,09 S	215,-- S
Fachliteratur, -zeitschriften	24.005,11 S	0,-- S
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	57.329,70 S	192.071,17 S

Die Berufung gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid vom 17. Oktober 2001 begründete die Bw ua damit, dass die Reisekostenabrechnung äußerst genau täglich geführt worden sei, diese bei jeder betrieblich gefahrenen Reise sowohl den Beginn, das Ende und den Zweck der Reise als auch den Ausgangs- und den Zielort anzeige; daraus sei ersichtlich, wie die Kilometeranzahl mit den jeweiligen Orten übereinstimme. Bezüglich der Diäten führte die Bw aus, dass diese laut Lohnsteuerrichtlinien 1999 grundsätzlich für 15 Tage abzugsfähig seien, wenn der Steuerpflichtige an einem Einsatzort wiederkehrend, aber nicht regelmäßig tätig werde. Im übrigen sei die Bw sehr oft im Ausland tätig und daher sei zumindest bei Auslandsdiäten ein Drittel der Tagesdiät, auch nach einem Zeitraum von 15 Tagen, zur betrieblichen Absetzung zuzulassen. Hinsichtlich der Taxirechnungen begründete die Bw ihre Berufung damit, dass es bei ihrer journalistischen Tätigkeit notwendig sei, ein bestimmtes Equipment mitzunehmen, das im öffentlichen Verkehrsmittel kaum, ohne Schaden zu nehmen, transportiert werden könne, zur Abwicklung der für die Bw notwendigen Informationsbeschaffung aber unbedingt erforderlich sei. Die Aufwendungen für Moderationsmaterial begründete die Bw damit, dass sie als freie Mitarbeiterin beim ORF unter Zuhilfenahme ihrer HiFi Ausstattung sowohl DCs als auch LPs für die musikalische Untermalung ihrer Beiträge zusammenstellen müsse. Bezüglich der Ausgaben für Fachliteratur sei festzustellen, dass es einem Journalisten, anders als dem durchschnittlichen Steuerpflichtigen, obliege, aufgrund der für ihn notwendigen Informationsbeschaffung eine Vielzahl von Tageszeitungen zu studieren.

Die Berufung wurde – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 26. Jänner 2006 wurde die Bw ersucht, nachzuweisen, dass ihr bei ihren jeweils drei Aufenthalten in Linz, Berlin und Graz, ihren beiden Aufenthalten in Klagenfurt und ihren im Streitjahr 1999 einmaligen Aufenthalten in Venedig und am Semmering tatsächlich

Nächtigungskosten entstanden seien. Die Bw wurde ebenfalls ersucht, mitzuteilen, aus welcher Rechtsnorm bzw Gesetzesstelle sie das in ihrer Berufung zitierte "Drittel der Tagesdiäten" ableite, das ihrer Meinung nach – auch nach dem Zeitraum von 15 Tagen, zur betrieblichen Absetzung zuzulassen sei. Hinsichtlich der Fachliteratur wurde die Bw gebeten, anhand der vorgelegten Kassazetteln, die Titel der im Streitjahr erworbenen Fachbücher aufzulisten und für jedes Fachbuch, einen inhaltlichen Überblick derart zu verschaffen, dass die berufliche Veranlassung nachvollzogen werden könne und der berufliche Konnex erkennbar werde. Weiters wurde die Bw ersucht, zu jeder Rechnung, die sie beim Erwerb von Tageszeitungen und Zeitschriften erhalten habe, den beruflichen Zusammenhang nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen. Bezüglich des Moderationsmaterials wurde ersucht, die ausschließliche oder so gut wie ausschließliche betriebliche Nutzung der erworbenen LP/CDs nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen.

Mit e-mail vom 14. Juni 2006 teile die Bw mit, dass sie über die Hotel- oder Zimmerrechnungen nicht mehr verfüge und nicht gewußt habe, dass nach Eintragung der angemessenen Nächtigungskosten ins Fahrtenbuch, die Beilage von Hotelrechnungen notwendig sei. Die Bw führte weiters aus, dass sie als freiberufliche Kulturjournalistin Themenvorschläge an die diversen Redaktionen wie den ORF und der Kunstzeitschrift die "S" herantrage. Um einen Auftrag zu bekommen, müsse sie das vorgeschlagene Thema bereits untermauern können. Die beschaffte Fachliteratur werde von ihr verwendet, um ihre kulturelle Kompetenz und Recherche auszuweiten. In diesem Zusammenhang übermittelte die Bw eine Auflistung von elf Buchtiteln, wobei zu jedem Titel das Rechnungsdatum, eine Kurzbeschreibung des Inhaltes des jeweiligen Buches und zT die berufliche Verwendung hinzugefügt wurde. Hinsichtlich Tageszeitungen und Zeitschriften zählte die Bw zwei Tageszeitungen, vier Wochenzeitungen und eine Monatszeitschrift auf, die sie regelmäßig kaufe. Zum Moderationsmaterial führte die Bw aus, dass sie zur Untermalung und zur akustisch ansprechenden Gestaltung ihrer Fernseh- und Radiobeiträge LPs und CDs kaufe, die privat nicht unbedingt ihren Geschmack treffen würden. Sehr viele davon seien Instrumentalplatten und andere solche, die ihrem Publikum ein aktuelles zeitgemäßes Hörerlebnis vermitteln sollten.

In einem weiteren Vorhalt vom 18. April 2007 wurde der Bw mitgeteilt, dass für den Fall, dass ihr nicht auf andere Weise der Nachweis gelinge, dass ihr bei ihren Aufenthalten in Linz, Berlin, Graz, Klagenfurt, Venedig und am Semmering tatsächlich Nächtigungskosten entstanden seien, keine Nächtigungskosten in Ansatz gebracht werden würden, was dazu führe, dass auch die vom Finanzamt anerkannten Nächtigungsgelder iHv 6.608 S nicht in Ansatz gebracht würden. Weiters wurde die Bw ersucht, die Berechnung der Position "Diäten (laut Reisebericht)" iHv 37.592,72 S der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vom 01.01.-31.12.1999 nachvollziehbar darzustellen und sämtliche Teilbeträge aufzulisten, aus denen sich der Betrag

von 37.592,72 S zusammensetze. Dies sei ua deshalb erforderlich, da sich dieser Betrag aus Tages- und Nächtigungsgelder zusammensetze, die lt BGBl Nr 483/1993 nur ganze Schillingbeträge aufweisen (zB Österreich: 360/200; Deutschland: 486/384; Italien 492/384; Schweiz: 507/450), während der von der Bw in Ansatz gebrachte Betrag auch Groschenbeträge enthalte. Die Bw wurde erneut darauf aufmerksam gemacht, dass aus den Quittungen bzw Rechnungen, die anlässlich des Erwerbes von Zeitungen/Zeitschriften ausgestellt worden seien, weder die Anzahl noch die Bezeichnung (Name) der jeweils erworbenen Tages- oder Wochenzeitungen hervorgehe und Rechnungen, aus denen nicht ersichtlich sei, welche Gegenstände (zB Zeitungen, Zeitschriften, Wochenmagazine) konkret erworben worden seien, keine Betriebsausgaben begründen könnten. Hinsichtlich des Moderationsmaterials wurde noch einmal ersucht, die ausschließliche oder so gut wie ausschließlich betriebliche Nutzung der erworbenen LP/CDs nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen, da ansonsten den dafür getätigten Aufwendungen die Abzugsfähigkeit zu versagen sei. Ebenfalls wurde daran erinnert, dass in Zusammenhang mit den Taxirechnungen Angaben von Ausgangspunkt und Zielort sowie Grund bzw Veranlassung der jeweiligen Taxifahrt noch nicht erbracht worden seien.

Mit Schreiben vom 23. Mai 2007 übermittelte die Bw die "KM-Geld + Reisekosten-Verrechnung", jene Originalbelege an Rechnungen über in Österreich und Deutschland erworbene Fachliteratur, die bereits im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 14. Juni 2006 in einer Auflistung näher bezeichnet worden sind und eine Liste von der Bw regelmäßig gekaufter Monats-, Wochen- und Tageszeitungen sowie die entsprechenden Originalbelege an Rechnungen und Quittungen, die anlässlich des Erwerbes von Fachzeitschriften ausgestellt worden sind. Weiters übersandte die Bw Originalbelege an Taxirechnungen bzw Fahrpreisquittungen und eine Anzahl von Rechnungen, die unter der Bezeichnung Moderationsmaterial zusammengefaßt sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Kilometergeld

Es ist von folgendem Sachverhalt auszugehen: Die Bw verwendet für die im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als ORF-Journalistin bedingten, beruflich veranlaßten Reisen ihren privaten Pkw (XXX.XXX) und legte 15.087 km an beruflichen Fahrten zurück.

Beweiswürdigung: Die Bw übermittelte eine sogenannte "KM-Geld + Reisekosten-Verrechnung", wobei es sich um eine tabellarische Auflistung beruflich veranlaßter Fahrten mit dem Privat-Pkw der Bw handelt und jede Reise in bis zu acht Spalten (Datum, Stunde

(Beginn/Ende), Ausgangsort/Zielort, Zweck, Km-Anzahl, Km-Geld, Tagesdiäten und Nächtigungskosten) näher dokumentiert wird. Die diesbezüglichen Angaben erschienen durchaus glaubwürdig.

2. Verpflegungsmehraufwand (Tagesdiäten)

Sachverhalt: Die Bw absolvierte im Streitjahr 14 mehrtägige, beruflich veranlaßte Reisen nach Linz, Berlin, Graz, Klagenfurt, Venedig, Locarno und zum Semmering, anlässlich derer ihr ein Verpflegungsmehraufwand entstand.

Beweiswürdigung: Die Bw brachte in der von ihr geführten "Reisekosten-Verrechnung" bei ihren beruflich veranlaßten Reisen nach Linz, Graz, Klagenfurt und zum Semmering 360 S und bei ihren Reisen nach Berlin, Venedig und Locarno jenes Tagesgeld zum Ansatz, das laut BGBl Nr 483/1993 bei Auslandsdienstreisen nach Deutschland bzw Italien zur Verrechnung kommt.

3. Nächtigungskosten

Sachverhalt: Da die Bw auch mehrtätige beruflich veranlaßte Reisen absolvierte, waren Nächtigungen am jeweiligen Zielort erforderlich, woraus der Bw jedoch keine Kosten entstanden.

Beweiswürdigung: Die Bw brachte in der von ihr geführten "Reisekosten-Verrechnung" bei ihren beruflich veranlaßten Reisen nach Linz, Graz, Klagenfurt und zum Semmering 200 S und bei ihren Reisen nach Berlin, Venedig und Locarno jenes Nächtigungsgeld zum Ansatz, das laut BGBl Nr 483/1993 bei Auslandsdienstreisen zur Verrechnung kommt. Die Bw konnte nicht nachweisen bzw glaubhaft machen, dass ihr bei ihren Reise auch tatsächlich Nächtigungskosten entstanden sind. Die Bw verfügt über keine entsprechenden Hotel- und Zimmerrechnungen.

4. Taxi

Sachverhalt: Die Bw legte für das Streitjahr 102 Taxirechnungen bzw Fahrpreisquittungen von verschiedenen Taxiunternehmen vor, auf denen jedoch Angaben des leistenden Unternehmens bezüglich Ausgangs- und Zielort fehlen.

Beweiswürdigung: Die berufliche Veranlassung für die Taxifahrten wurde von der Bw in der Weise erbracht, indem sie bei jeder Taxirechnung bzw Fahrpreisquittung den Ausgangs- und Zielort sowie den Grund bzw den Zweck der jeweiligen Taxifahrt hinzufügte. Die Taxifahrten waren daher nachvollziehbar und ihre berufliche Bedingtheit glaubwürdig.

5. Moderationsmaterial

Sachverhalt: Die Bw übermittelte 14 Kassazetteln bzw Rechnungen für CDs und LPs und zwei Eintrittskarten (Kunstforum: „Jahrhundert der Frauen Vom Impressionismus zur Gegenwart“ 95 S und WUK: „Steffi – Das schlechteste Musical der Welt“ 120 S). Während hinsichtlich des Ankaufs der CDs und LPs eine ausschließliche berufliche Veranlassung nicht erkennbar ist, wurde die berufliche Veranlassung der Besuche der beiden Veranstaltungen durch die Bw nachgewiesen.

Beweiswürdigung: Ein beruflicher Zusammenhang der unter "Moderationsmaterial" aufgelisteten Ausgaben für CDs und LPs wurde durch die bloße Übermittlung von Belegen nicht hergestellt, hinsichtlich der Eintrittskarten legte die Bw durchaus glaubwürdig ihren diesbezüglichen Informationsbedarf dar.

6. Fachliteratur und –zeitschriften

Sachverhalt: Die Bw übermittelte neben einer Liste von elf Büchern und einer Liste von Monats-, Wochen- und Tageszeitungen, die sie im Streitjahr für berufliche Zwecke erworben hatte, 13 Rechnungen bzw Kassazetteln von österreichischen Buchhandlungen, 4 Rechnungen von deutschen Buchhandlungen sowie 160 Rechnungen vorwiegend von Trafiken, die anlässlich des Kaufes von verschiedenen Zeitschriften ausgestellt wurden. Sämtlichen Trafikanten-Rechnungen sowie weiteren Buchrechnungen fehlen konkrete Angaben über Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände. Einigen fehlen auch Angaben hinsichtlich des Umsatzsteuersatzes.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Rechnungen sowie folgender

Beweiswürdigung: Auf der Rückseite der Trafikanten-Rechnungen wurde von der Bw Titel und Preis der jeweils erworbenen Zeitschriften vermerkt. Diese Angaben erscheinen glaubwürdig und dokumentieren das berufliche Interesse an den erworbenen Zeitschriften und Büchern.

Rechtliche Würdigung:

I) Einkommensteuer

Für die geltend gemachten Aufwendungen ergibt sich daher folgende rechtliche Beurteilung:

ad 1. Kilometergeld

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Benützt der Steuerpflichtige sein eigenes Fahrzeug, sind bei beruflichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 km im Kalenderjahr die amtlichen Kilometergelder im Schätzungsweg als tatsächliche Kosten anzusetzen. Gemäß § 26 Z 4 lit a EStG 1988 sind als Kilometergelder höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu

berücksichtigen. Gemäß § 10 Abs 3 Z 3 der Reisegebührenvorschrift 1955 idF BGBl Nr 61/1997 vom 30. Juni 1997 beträgt die Entschädigung für Personen- und Kombinationskraftwagen je Fahrkilometer 4,90 S. Den von der Bw geführten Aufzeichnungen über die betrieblichen Fahrten ist zu entnehmen, dass die Bw im Streitjahr 1999 15.087 km beruflich zurückgelegt hat; das Kilometergeld ist somit in erklärter Höhe von 73.926,30 S (ds 15.087 km x 4,90 S/km) als Betriebsausgabe anzusetzen.

ad 2. Tagesdiäten

Gemäß § 4 Abs 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlaßten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Mittelpunkt der Tätigkeit ist der Ort der Betriebsstätte, in welcher der Arbeitnehmer tätig ist (VwGH 14.6.1988, 87/14/0109). Die Tätigkeit eines Steuerpflichtigen kann in mehreren Orten in einer Weise ausgeübt werden, dass jeder als Mittelpunkt der Tätigkeit angesehen wird. Diesfalls stellt der Aufenthalt an diesen Orten keine Reise dar (VwGH 27.6.1989, 88/14/0197). Die Tätigkeit an einem Ort muss ein gewisses zeitliches Element aufweisen, damit der Ort als weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit angesehen werden kann. Einen weiteren Mittelpunkt nimmt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei einer Tätigkeit an einem Ort von zumindest einer Woche an (VwGH 15.11.1994, 90/14/0216).

Die zeitliche Beschränkung des Reiseaufenthaltes (im steuerlichen Sinn) an einem Ort auf ca eine Woche hat ihre Begründung darin, dass dem Steuerpflichtigen in der ersten Zeit an einem neuen Ort typischerweise ein Verpflegungsmehraufwand erwächst, weil er keine ausreichenden Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten hat. Nach Ablauf dieser Zeit befindet er sich in einer vergleichbaren Lage wie jeder andere Dienstnehmer, der nicht auf Reise ist, sich aber auch außerhalb seines Haushaltes verpflegt (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Auch die nicht zusammenhängend über eine Woche, sondern nur an einzelnen Tagen der Woche ausgeübte Beschäftigung an einem Ort macht diesen zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, wenn die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß von einer Woche erreicht.

Der weitere Mittelpunkt der Tätigkeit liegt erst nach einer Woche (= 5 Arbeitstage) vor, sodass für die erste Woche eine Reise iSd § 16 Abs 1 Z 9 EStG anzunehmen ist (VwGH 2.8.1995, 93/13/0099). Wird nach Unterbrechung die Tätigkeit wieder in denselben Ort verlegt, so wird aus dem Gedanken der Kenntnis der örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten eine Reise nicht vorliegen, es sei denn, aufgrund der Länge der verstrichenen Zeit kann nicht mehr

von der Kenntnis der örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden. Es liegt nur dann neuerlich eine Reise vor, wenn der Steuerpflichtige zuletzt vor mehr als sechs Monaten an diesem Ort tätig war.

Gemäß § 26 Z 4 lit b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 360 S pro Tag betragen. Tagesgelder für Auslandsdienstreisen können gemäß lit d leg cit mit dem Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten berücksichtigt werden; diese betragen gemäß BGBl Nr 483/1993 für Reisen nach Deutschland 486 S, nach Italien 492 S und in die Schweiz 507 S.

Unter Zugrundelegung der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich für das Streitjahr 1999 folgende Berechnung des Tagesgeldes:

Die Bw war im Streitjahr 1999 im	Inland	Ausland
vom 19. (9 Uhr) bis 22. (23 Uhr) Jänner in Linz. Das sind vier Tage, somit 4 x 360 S, das sind	1.440,00 S	-
vom 13. (11 Uhr) bis 21. (23 Uhr) Februar in Berlin. Das sind neun Tage, wovon aber nur 5 Tage zum Ansatz kommen, somit 5 x 486 S, das sind	-	2.430,00 S
vom 5. (10 Uhr) bis 7. (23 Uhr) März wieder in Linz. Das sind drei Tage, wovon aber nur mehr ein Tag zum Ansatz kommt, somit	360,00 S	-
vom 16. (10 Uhr) bis 21. (22 Uhr) März in Graz. Das sind sechs Tage, wovon aber nur 5 Tage zum Ansatz kommen, somit 5 x 360 S, das sind	1.800,00 S	-
vom 2. (9 Uhr) bis 6. (23 Uhr) April am Semmering. Das sind fünf Tage, somit 5 x 360 S, das sind	1.800,00 S	-
vom 12. (9 Uhr) bis 17. April (23 Uhr) wieder in Berlin. Das sind sechs Tage, die aber nicht zum Ansatz kommen	-	0,00 S
vom 21. (9 Uhr) bis 24. (23 Uhr) Mai in Klagenfurt. Das sind vier Tage, somit 4 x 360 S, das sind	1.440,00 S	-
vom 18. (9 Uhr) bis 21. (23 Uhr) Juni wieder in Graz. Diese vier Tage kommen nicht zum Ansatz	0,00 S	-
vom 22. (8 Uhr) bis 25. (23 Uhr) Juli in Venedig. Das sind vier Tage, somit 4 x 492 S, das sind	-	1.968,00 S
vom 5. bis 11. (23 Uhr) August in Locarno. Das sind sieben Tage, somit 5 x 507 S, das sind	-	2.535,00 S
vom 15. (9 Uhr) bis 17. (23 Uhr) August wieder in Klagenfurt. Das sind drei Tage, wovon ein Tag zum Ansatz kommt	360,00 S	-
vom 9. (9 Uhr) bis 11. (23 Uhr) Oktober in Linz. Das sind drei Tage, somit 3 x 360 S, das sind	1.080,00 S	-

vom 12. (9 Uhr) bis 14. (23 Uhr) November in Graz. Diese drei Tage kommen nicht zum Ansatz	0,00 S	-
Vom 3. (8 Uhr) bis 7. (23 Uhr) Dezember wieder in Berlin. Das sind fünf Tage, somit 5 x 486 S, das sind	-	2.430,00 S
Tagesgelder Ausland	-	9.363,00S
Tagesgelder Inland (brutto) (inkl 10 % USt)	8.280,00 S	-
- 10 % inländische USt	- 752,73 S	-
Tagesgelder Inland (netto)	7.527,27 S	-
Tagesgelder lt Berufsentscheidung (BE) ds 7.527,27 S (Inland netto) + 9.363 S (Ausland) =	16.890,27 S	

Dem Hinweis der Bw, wonach Diäten laut Lohnsteuerrichtlinien 1999 für 15 Tage abzugsfähig seien, ist zu entgegnen, dass es sich bei den Lohnsteuerrichtlinien um Erlässe der Finanzverwaltung handelt, die keine Rechtsnorm darstellen und deshalb keine Bindungswirkung entfalten.

ad 3. Nächtigungskosten

Bei Nächtigungskosten ist Grundvoraussetzung, dass Aufwendungen der fraglichen Art überhaupt anfallen, dh dass der Steuerpflichtige derartige Kosten aus eigenem zu tragen hat; daher ist der pauschale Abzug von Nächtigungskosten auch dann nicht zulässig, wenn dem Steuerpflichtigen tatsächlich keine Kosten erwachsen und ein Aufwand dafür nicht anfällt bzw wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten im vollen Umfang ersetzt. Da die Bw nicht nachgewiesen hat, dass ihr bei ihren Reisen tatsächlich Nächtigungskosten entstanden sind, konnten die dafür pauschal geltend gemachten Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

ad 4. Taxi

Da die Bw für jede der 102 vorgelegten Taxirechnungen bzw Fahrpreisquittungen glaubwürdige Angaben bezüglich des Ausgangs- und Zielortes sowie des Grundes bzw des Zweckes der jeweiligen Taxifahrt machte, ist von der Glaubhaftmachung der beruflichen Veranlassung der in Rede stehenden Taxifahrten auszugehen; die übermittelten Taxirechnungen iHv 10.630 S werden daher als Betriebsausgaben in Abzug gebracht.

ad 5. Moderationsmaterial

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.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grund liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 23. Jänner 2002, 2001/13/0238).

Die Auffassung, dass Tonträger wie CDs und LPs, weil sie eine Teilnahme am Kulturleben vermitteln, in nicht bloß völlig untergeordnetem Ausmaß jedenfalls auch die private Lebensführung betreffen, steht im Einklang mit der Rechtsprechung der Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erkenntnis v 19. Juli 2000, 94/13/0145 und v 27. Mai 1999, 97/15/0142). Wenn die Bw in ihrer Berufung ausführt, dass die in Rede stehenden CDs und LPs „privat nicht unbedingt ihren Geschmack trafen“, ist ihr zu erwidern, dass auch ein konkreter Einsatz eines Tonträgers zu beruflichen Zwecken diesem Tonträger noch nicht die Eignung nimmt, seinem Eigentümer nach dessen Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen. Die 14 von der Bw vorgelegten Rechnungen stellen daher Aufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dar und sind nicht als Betriebsausgaben anzusetzen.

Die Ausgabenposition „Moderationsmaterial“ ist somit mit einem Betrag von 204,09 S in Ansatz zu bringen; dieser ergibt sich aus dem Netto-Eintritt zum Musical (109,09 S = 120 S – 10 % USt) und dem Eintritt ins Kunstforum (95 S).

ad 6. Fachliteratur und -zeitschriften

Aufwendungen für Tageszeitungen sind in der Regel nicht abzugsfähig. Bei Personen, deren Berufsausübung unter berufsspezifischen Aspekten eine weit überdurchschnittliche zwingende Auseinandersetzung mit Tagesereignissen mit sich bringt, die im regelmäßigen Erwerb einer Vielzahl verschiedener (in- und ausländischer) Tageszeitungen zum Ausdruck kommt, kann die Abzugsfähigkeit der dafür entstandenen Aufwendungen nicht mit dem Hinweis auf das Abzugsverbot nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 verweigert werden (vgl. Erkenntnis des VwGH v 10. September 1998, 96/15/0198, 26. September 2000, 97/13/0238, 30. Jänner 2001, 96/14/0154).

Auch im gegenständlichen Fall kann nicht in Abrede gestellt werden, dass die von der als Journalistin und Redakteurin tätigen Bw unter diesem Titel geltend gemachten Aufwendungen ein in der privaten Lebensführung üblicherweise begründetes Ausmaß bei weitem überschritten haben. In diesem Fall erweist sich die private Mitveranlassung nur mehr als völlig untergeordnet und steht daher der Abzugsfähigkeit nicht entgegen.

Mit dem Vermerk von Titel und Preis der jeweils erworbenen Zeitschriften auf der Rückseite der Trafikanten-Rechnungen, der Liste von Monats-, Wochen- und Tageszeitungen, die die Bw im Streitjahr für berufliche Zwecke erworben hatte und einer Liste von Büchern, die die Bw zur Ausweitung ihrer kulturellen Kompetenz und Recherche verwendet hatte, ist von der Glaubhaftmachung der beruflichen Veranlassung der in Rede stehenden Ausgaben für Fachliteratur und -zeitschriften auszugehen. Die Ausgaben für Fachliteratur und -zeitschriften werden iHv 26.125,52 S als Betriebsausgaben in Abzug gebracht:

Fachliteratur, -zeitschriften lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	24.005,11 S
+ 10 % USt	+ 2.400,51 S
- Vorsteuer jener Bücher, bei deren Erwerb eine Rechnung iSd § 11 Abs 1 UStG ausgestellt wurde	- 280,10 S
Fachliteratur, -zeitschriften lt BE	26.125,52 S

Zusammenfassung:

in Streit stehende Betriebsausgaben	laut Erklärung	laut Veranlagung	laut BE
Kilometergeld: 15.087 km x 4,90 S/km	73.926,30 S	0,-- S	73.926,30 S
Tagesdiäten	37.592,72 S	15.768,-- S	16.890,27 S
Nächtigungskosten		6.608,-- S	0,-- S
Taxi	10.589,29 S	0,-- S	10.630,00 S
Moderationsmaterial	11.219,09 S	215,-- S	204,09,-- S
Fachliteratur, -zeitschriften	24.005,11 S	0,-- S	26.125,52 S
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	57.329,70 S	192.071,17 S	86.886,03 S

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit errechnen sich somit wie folgt:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt Erklärung	57.329,70 S
+ Diäten lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	37.592,72 S
+ Taxi lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	10.589,29 S
+ Moderationsmaterial lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	11.219,09 S

+ Fachliteratur und -zeitschriften lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	24.005,11 S
- Tagesdiäten lt BE	- 16.890,27 S
- Taxi lt BE	- 10.630,00 S
- Moderationsmaterial lt BE	- 204,09 S
- Fachliteratur und -zeitschriften lt BE	- 26.125,52 S
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt BE	86.886,03 S

II) Umsatzsteuer

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er gemäß § 11 Abs 1 UStG 1994 berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß Abs 6 leg cit genügen bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 2.000 S nicht übersteigen, folgende Angaben:

1. Der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung;
3. der Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt;

4. das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe und
5. der Steuersatz.

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind als Vorsteuer abziehen.

Die im § 11 Abs 1 bzw § 11 Abs 6 UStG 1994 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale sind zwingend. Es besteht keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (VwGH v 12.12.1988, 87/15/0079). Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung steht der Vorsteuerabzug – unabhängig von Gut- oder Schlechtgläubigkeit – nicht zu, selbst wenn der auf die Umsatzsteuer entfallende Rechnungsbetrag bezahlt wurde (VwGH 3.7.2003, 2002/15/0155). Die Bindung des Vorsteuerabzugs an die Rechnung ist auch nicht unsachlich, weil der Leistungsempfänger auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung dringen kann und auch nach der erstmaligen Ausstellung der Rechnung jederzeit eine Berichtigung bzw Ergänzung möglich ist (VwGH 25.1.2000, 99/14/0304) (vgl Ruppe: Umsatzsteuergesetz Kommentar, 3. Auflage, Tz 40/2 zu § 12, S 1071). Ergänzungen und Berichtigungen von Rechnungen können nur vom Rechnungsaussteller vorgenommen werden. Der Leistungsempfänger kann die Abrechnung selbst dann nicht berichtigen, wenn die Änderung der Rechnung im Beisein des leistenden Unternehmers vorgenommen wird. Die Behörde ist nicht verpflichtet, den Unternehmer zur Behebung von Mängel aufzufordern und im Falle der Mängelbehebung rückwirkend die Rechnung mängelfrei zu werten. Eine derartige Vorgangsweise ist im UStG nicht vorgesehen (vgl Kolacny-Caganek Kurzkommentar: Umsatzsteuergesetz, 3. Auflage, S 460).

Gemäß § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) iSd § 20 Abs 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs 2 und 12 Abs 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind.

Gemäß § 13 Abs 1 UStG 1994 kann für eine im Inland ausschließlich durch den Betrieb veranlaßte Reise der Unternehmer (...) die auf die Mehraufwendungen für Verpflegung entfallende abziehbare Vorsteuer nur aus den nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften für die Gewinnermittlung festgesetzten Pauschbeträgen errechnen. (...) Aus den

Pauschbeträgen ist die abziehbare Vorsteuer unter Anwendung des Steuersatzes nach § 10 Abs 2 herauszurechnen.

Gemäß § 10 Abs 2 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 10 % der Bemessungsgrundlage.

Aufgrund der Vorschriften des § 13 Abs 1 iVm § 10 Abs 2 UStG 1994 beträgt die Vorsteuerkorrektur bezüglich der Tagesgelder 10 % der nicht absetzbaren Diäten Inland:

Diäten Inland (brutto) lt Erklärung	16.800,00 S
- Tagesgelder Inland (brutto) lt BE	- 8.280,00 S
nicht absetzbare Diäten Inland (brutto)	8.520,00 S
nicht absetzbare Diäten Inland (netto)	7.745,45 S
davon 10 % USt	774,55 S

Die Ausgaben für Taxi iHv 10.589,29 S lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung stellen - wie oben dargestellt – einkommensteuerlich betrachtet Betriebsausgaben dar. Da aber die vorgelegten Taxirechnungen die Angabe des Umfangs der sonstigen Leistung iSd § 11 Abs 1 Z 3 UStG nicht enthalten und die von der Bw im nachhinein angebrachten Ergänzungen bezüglich Ausgangs- und Zielort der Taxifahrten nur – wie oben ausgeführt – vom Rechnungsausteller vorgenommen werden können, sind die 10 % Umsatzsteuer, die im Entgelt für die sonstige Leistung enthalten sind, nicht als Vorsteuer in Abzug zu bringen. Die Vorsteuerkorrektur bezüglich der Aufwendungen für Taxifahrten beträgt somit 10 % der in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgewiesenen Taxispesen iHv 10.589,29 S, das sind 1.058,93 S.

Da die Ausgaben für das „Moderationsmaterial“ einkommensteuerlich keine Betriebsausgaben darstellen, ist die in den Rechnungsbeträgen enthaltene Umsatzsteuer als Vorsteuer nicht abzugsfähig. Lediglich die 10 % Umsatzsteuer die im Eintritt für das Musical (120 S) enthalten sind, können als Vorsteuer abgezogen werden (ds 10 % von 120 S = 10,91 S). Die Vorsteuerkorrektur für das „Moderationsmaterial“ berechnet sich daher wie folgt:

20 % USt vom „Moderationsmaterial“ lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (11.219,09 S), ds	2.243,82 S
abzüglich jener 10 % USt, die im Eintritt für das Musical enthalten ist, ds	- 10,91 S
Vorsteuerkorrektur „Moderationsmaterial“	2.232,91 S

Die Ausgaben für „Fachliteratur und –zeitschriften“ iHv 24.005,11 S lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung stellen - wie oben dargestellt – einkommensteuerlich betrachtet Betriebsausgaben dar. Da aber die vorgelegten 160 vorwiegend Trafiken-Rechnungen die Angabe der Menge und die handelübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände iSd § 11 Abs 1 Z 3 UStG nicht enthalten und die von der Bw im nachhinein angebrachten Ergänzungen bezüglich der

Namen der erworbenen Monats-, Wochen- und Tageszeitungen nur – wie oben ausgeführt – vom Rechnungsausteller vorgenommen werden können, sind die 10 % Umsatzsteuer, die im Entgelt für die erworbenen Fachzeitschriften enthalten sind, nicht als Vorsteuer in Abzug zu bringen. Ebenso wenig ist die Umsatzsteuer, die für in Deutschland erworbene Fachliteratur bezahlt wurde, als Vorsteuer abzugsfähig. Von den in Österreich erworbenen Büchern enthalten sieben Rechnungen die Angaben iSd § 11 Abs 1 UStG 1994, weshalb die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer iHv 280,10 S (= 31,82 S + 29,64 S + 47 S + 17,73 S + 62,91 S + 52,55 S + 38,45 S) abgezogen werden kann. Da die drei Kassenbelege der Buchhandlung „K“ und jener der Buchhandlung „M“ die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände iSd § 11 Abs 1 Z 3 UStG 1994 nicht enthalten und die beiden Kassenbelege der Firma „L“ weder den anzuwendenden Steuersatz iSd § 11 Abs 1 Z 5 noch den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag iSd § 11 Abs 1 Z 6 UStG ausweisen, ist die in diesen sechs Rechnungen enthaltene Umsatzsteuer als Vorsteuer nicht abzugsfähig. Die Vorsteuerkorrektur für die Ausgabenposition „Fachliteratur und -zeitschriften“ berechnet sich daher wie folgt:

10 % Umsatzsteuer der „Fachliteratur und –zeitschriften“ lt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (24.005,11 S), ds	2.400,51 S
abzüglich der Vorsteuer jener in Österreich erworbener Bücher, wo die USt auf den Rechnungen ausgewiesen ist	- 280,10 S
Vorsteuerkorrektur „Fachliteratur und –zeitschriften“	2.120,41 S

Die Vorsteuer berechnet sich wie folgt:

Vorsteuer laut USt-Erklärung	17.663,68 S
- Vorsteuerkorrektur Diäten	- 774,55 S
- Vorsteuerkorrektur Taxi	- 1.058,93 S
- Vorsteuerkorrektur „Moderationsmaterial“	- 2.232,91 S
- Vorsteuerkorrektur „Fachliteratur und -zeitschriften“	- 2.120,41 S
Vorsteuer lt BE	11.476,88 S

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 26. Juni 2007