



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 6

GZ. RV/2985-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Thomas Neuber und die weiteren Mitglieder Oberrat Dr. Siegfried Fenz, Michael Haim und Christian Franz im Beisein der Schriftführerin Monika Holub am 18. Juni 2003 über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 vom 31. August 2001 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird im eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerberin (Bw.) fließen als Rechtsnachfolgerin nach ihrem verstorbenen Gatten, einem Komponisten, Tantiemen aus der Überlassung von Urheberrechten zu.

Für das Jahr 1998 betrugen die in der (der Einkommensteuererklärung beigelegten) Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben im Einzelnen aufgeschlüsselten Tantiemen S 130.164,53, wobei rd. 84% der Zahlungen von der U. AG geleistet wurden (12/98).

Als Ausgaben machte die Bw. einen Betrag in Höhe von S 337.000,00 mit der Begründung geltend, sie habe zur Absicherung der Tantiemen 1998 den Internationalen G...-Wettbewerb "(Name des verstorbenen Gatten)" gesponsert (13/98).

Dementsprechend wurden in der Einkommensteuererklärung für 1998 diese Einkünfte mit - S 206.835,-- erklärt (9/98).

Das Finanzamt ersuchte um Bekanntgabe, "in welchem Zusammenhang die Sponserung des Musikwettbewerbes (in Höhe von S 337.000,--) mit (den) Tantiemen steht" und bat um Vorlage der dazugehörigen Unterlagen (17/98).

Der steuerliche Vertreter der Bw. nahm wie folgt Stellung:

"1.) Zusammenhang Sponserung des Musikwettbewerbs "Internationaler Gitarrenwettbewerb (Name des verstorbenen Gatten der Bw.) mit Tantiemen:

Der Musikwettbewerb wurde unter dem Namen des verstorbenen Gatten und Musikers ... (in der Dauer einer Woche) 1998 durchgeführt, um die Werke und seinen Namen einem großen Publikum in lebendiger Weise zugänglich zu machen. Dies steht im direkten Zusammenhang mit den Einnahmen aus Tantiemen (Verkauf von Noten, CDs, bez. das öffentliche Spielen im Rundfunk und Fernsehen), die die Bw. bezieht. Seit dem Jahr 1993 (der Gatte der Bw.) verstarb ... 1993) bezog die Bw. bis inklusive 1999 ca. S 800.000,00 an Tantiemen.

Dem gegenüber steht der einmalige Sponsorbeitrag des Internationalen Musikwettbewerbs 1998. In nächster Zukunft sind keine weiteren Werbekampagnen geplant.

2.) Unterlagen Sponserung des Musikwettbewerbs:

Diese übermitteln wir Ihnen in der Anlage" (18/98).

Aus der beigelegten Aufstellung "Mittelverwendung des Beitrages (Name der Bw.) für den Internationalen Gitarrenwettbewerb" geht hervor, dass sich der Betrag aus Sitzungsgeldern

und Reisegeldern sowie Diäten für sechs namentlich angeführte Professoren, aus dem Preisgeld für den ersten Preis (S 100.000,00) und aus den Büffetkosten fürs Finale (S 2.913,00) zusammensetzt (19/98).

Die Bestätigungen über die Auszahlung des Sitzungsgeldes und der Fahrtspesen haben nachstehenden Inhalt:

"Gemäß der Vergütungsordnung für Jury-Mitglieder wird Ihnen an

- a) Sitzungsgeld (6 Prüfungstage á ATS 2.800,--) insgesamt ATS 16.800,-- und
- b) an Reisekostenpauschale ein Betrag von (zwischen S 2.200,00 und S 5.420,00) ... ausbezahlt" (20ff/98).

In einem weiteren Schreiben ersuchte das Finanzamt die Bw. um Stellungnahme zu folgender Frage bzw. Überlegungen:

"1.) Wer fungierte als Veranstalter des in Rede stehenden Musikwettbewerbes?

Ein größeres Interesse hinsichtlich einer allfälligen Werbewirksamkeit dieser Veranstaltung müsste jedenfalls auf Seiten der Musikverlage etc. gelegen haben!

2.) Ein durch die Sponserung hervorgerufener Werbeeffect, der zu einer Erhöhung künftiger Tantiemen führen könnte, kann anhand Ihrer bisherigen – allgemein gehaltenen – Ausführungen nicht erkannt werden" (37/98) !

Der steuerliche Vertreter der Bw. nahm zu diesem Schreiben wie folgt Stellung:

"1.) Als Veranstalter des Musikwettbewerbs .. trat die Hochschule fMudK... auf. Da das Hauptinteresse an einer allfälligen Werbewirksamkeit bei der Bw. lag, konnte sie die Universität als Veranstalter gewinnen und übernahm dafür die Sponserung des Musikwettbewerbs.

2.) Die Sponserung des Musikwettbewerbs diene vor allem zur Sicherung und Erhaltung der Tantiemenzahlungen, um auch in künftigen Jahren weiterhin Einnahmen aus diesem Bereich zu lukrieren. Eine Aufstellung der Einnahmenentwicklung der Jahre 1993 bis 1999 liegt als Anlage bei" (38/98).

Die angeführte Anlage hat nachstehenden Inhalt:

"Entwicklung der Einnahmensituation von 1993 bis 1999

Einnahmen 1995 aus Tantiemen:	272.027,76
Einnahmen 1996 aus Tantiemen:	151.099,69
Einnahmen 1997 aus Tantiemen:	136.797,15
Einnahmen 1998 aus Tantiemen:	130.164,53
Einnahmen 1999 aus Tantiemen:	<u>115.021,98</u>
Gesamteinnahmen aus Tantiemen:	805.111,11

In den Jahren 1993 und 1994 wurden noch keine Einnahmen verrechnet, diese befinden sich in den Einnahmen des Jahres 1995 inkludiert" (39/98).

Das Finanzamt anerkannte die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Musikwettbewerb nicht als Werbungskosten und begründete dies folgendermaßen:

"Es ist für die Anerkennung von Werbungskosten nicht entscheidend, dass sie zweckmäßig sind, doch stellen die Unangemessenheit bzw. Unüblichkeit einen Anhaltspunkt dafür dar, dass die Aufwendungen – im konkreten Fall die Sponserung eines Musikwettbewerbs – nicht durch den Wunsch auf Erzielung (Erhöhung) von Einkünften motiviert wurden (vgl. z.B. VwGH vom 22.1.1992, Zl. 91/13/0114). Es darf in diesem Zusammenhang darauf verwiesen werden, dass für "Werbung" (Sponserung) ein unüblich hoher Betrag (rund 3 facher Jahresumsatz) aufgewendet wurde. Zu Vergleichszwecken ist der Zufluss der in Rede stehenden Lizenzen etc. seitens der "U... AG (80 - 90% der Gesamteinnahmen) heranzuziehen. Hierbei ist erkennbar, dass die Einnahmenentwicklung auch nach Abhaltung des G...wettbewerbs 1998 rückläufig ist (vgl. die Steuererklärung 1999).

Zusammenfassend muss daher, unter dem Aspekt der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, davon ausgegangen werden, dass die Finanzierung des Musikwettbewerbs weniger auf das Streben nach Einnahmensteigerungen ausgerichtet war, sondern dem Andenken des verstorbenen Künstlers ... diente. Derartige Kosten können nicht unter den Begriff Werbungskosten eingeordnet werden" (45/98).

Der steuerliche Vertreter der Bw. erhob gegen diesen Einkommensteuerbescheid Berufung und beantragte die Anerkennung der Sponserungskosten:

"Der verstorbene Gatte der Bw. war bahnbrechend auf dem Kompositionsgebiet für die G... und verlegte mehrere Lehrbücher für das G...spielen. Somit sind sein Lebenswerk und die daraus resultierenden Einnahmen aus Tantiemen unbestritten.

Die U... AG, die für die Bw. den Hauptteil der Lizenzeinnahmen abrechnet, besitzt auch das Werkverzeichnis vom verstorbenen Gatten der Bw. (siehe beiliegende Kopie). Aus diesem Titel stammen die Lizenzeinnahmen. Die Abhaltung des Musikwettbewerbs diene nicht vorrangig der Erhöhung von Einkünften, sondern deren Sicherung.

Da die Raschlebigkeit des heutigen kulturellen Lebens Gegenmaßnahmen in Form von Wettbewerben erforderlich macht, ist die Finanzierung des obgenannten Wettbewerbs zielführend für die Sicherung der Einnahmen und somit als klassische Werbungskostenposition gemäß § 16 (1) absetzbar. Hätte die Bw. den finanziellen Aufwand im Jahre 1998 nicht geleistet, wären aufgrund obgenannter rascher Veränderungen im kulturellen Leben drastische Einbußen bis hin zum Wegfall der Lizenzgebühren in Kauf zu nehmen.

Da gemäß § 16 (1) 1. Satz Aufwendungen bzw. Ausgaben zur Sicherung und Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten darstellen, stellen die Ausgaben für den Wettbewerb, trotz ihrer Höhe, Werbungskosten dar.

Selbstverständlich können derartige Wettbewerbe sinnvollerweise nur in längeren Zeitintervallen abgehalten werden, weshalb auch ein Übersteigen der Jahreseinnahmen irrelevant ist, weil diese Maßnahme dafür geeignet ist, die Einnahmen über einen mehrjährigen Zeitraum abzusichern.

Das in der Bescheidbegründung zitierte VwGH-Judikat betrifft nicht geschuldete Vorauszahlungen einer Ärztin an Versicherungsbeiträgen und ist nicht im entferntesten auf den vorliegenden Sachverhalt anwendbar" (49f/98).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersuchte, nachstehende Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

"Das Finanzamt hielt im Schreiben vom 3. Mai 2001 unter Punkt 2.) Folgendes fest:

"Ein durch die Sponserung hervorgerufener Werbeeffekt, der zu einer Erhöhung künftiger Tantiemen führen könnte, kann anhand Ihrer bisherigen – allgemein gehaltenen – Ausführungen nicht erkannt werden!"

Ihre Stellungnahme dazu hat folgenden Inhalt:

Die Sponserung des Musikwettbewerbs diene vor allem zur Sicherung und Erhaltung der Tantiemenzahlungen, um auch in künftigen Jahren weiterhin Einnahmen aus diesem Bereich

zu lukrieren. Eine Aufstellung der Einnahmenentwicklung der Jahre 1993 bis 1999 liegt als Anlage bei" (38/98).

Die angeführte und von Ihnen beigelegte Anlage erscheint nicht geeignet, Ihr Vorbringen zu untermauern. Von 1997 auf 1998 hatten sich die Tantiemeneinnahmen (lediglich) um rd. 5 % vermindert, von 1998 – dem Jahr der Abhaltung des Musikwettbewerbs – auf 1999 jedoch um über 10 %.

Das in der Berufung erstattete Vorbringen lautet: "Hätte unsere Mandantin den finanziellen Aufwand im Jahre 1998 nicht geleistet, wären aufgrund obgenannter rascher Veränderungen im kulturellen Leben drastische Einbußen bis hin zum Wegfall der Lizenzgebühren in Kauf zu nehmen."

Sie werden eingeladen im Einzelnen darzulegen und durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen,

- auf welche Weise die Abhaltung des Musikwettbewerbs als geeignet angesehen wurde, die Tantiemeneinnahmen positiv zu beeinflussen;
- welches Ausmaß das in Ihrer Stellungnahme vom 30. April 2001 angeführte große Publikum hatte (die Durchführung des Wettbewerbs in den Räumlichkeiten der Hochschule fMudK mit einem Konzertabend lässt auf einen sehr beschränkten Personenkreis schließen);
- jene Umstände, auf welche sich Ihr oben wiedergegebenes Berufungsvorbringen stützt.

Zum Zweck einer Beurteilung der Eignung des Musikwettbewerbs als Werbemaßnahme wird ferner ersucht, die Tantiemenabrechnungen vor und nach Abhaltung des Musikwettbewerbs (also 1998 und der Folgejahre) vorzulegen und in Aufstellungen jene Einnahmen aufzulisten, die auf Grund der Abhaltung des Musikwettbewerbs erzielt werden konnten."

Das Antwortschreiben hat nachstehenden Inhalt:

"Wie Sie in Ihrem Schreiben ... richtig anführen, ist die Einnahmenreduktion von Jahr zu Jahr sprunghaft größer geworden. Dass sich dieser äußerst negative Trend bis in das Jahr des Musikwettbewerbs fortgesetzt hat, ist darauf zurückzuführen, dass der Werbeeffekt, der durch das Sponsoring des Musikwettbewerbs entstand, wegen der zeitlichen Verzögerungen zwischen dem verstärkten Bekannt machen des Autors und dem tatsächlichen Zufluss der Tantiemen erst in den Folgejahren zu einer tatsächlichen Einnahmenerhöhung führte. In der beiliegenden Aufstellung können Sie auch deutlich erkennen, dass die weitere Entwicklung der

Tantiemen entgegen dem ursprünglich beschleunigten Negativ-Trend in den Jahren 1999 bis 2001 wieder ansteigt."

Die beigelegte "Aufstellung über die zugeflossenen Tantiemen 1999 - 2001" enthält folgende Angaben:

"1998	1999	2000	2001
ATS	ATS	ATS	ATS
130.164,53	115.021,98	117.295,82	121.959,06
	1,98%	3,98%	
	Steigerung	Steigerung"	

In der am 18. Juni 2003 über Antrag der Partei abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde nachstehende Niederschrift aufgenommen:

"Der steuerl. Vertreter legt ein Schreiben vor, welches zu den Akten genommen wird. Demnach hat sich der Zufluss an Tantiemen nach dem M...wettbewerb im Jahr 2002 und 2001 erhöht. Im Jahr 2002 ist der Zufluss von S 121.959,00 auf S 85.035,00 gesunken. Dem Schreiben ist auch eine lineare Hochrechnung zu entnehmen, wonach bei einem Ausbleiben des M...wettbewerbes die Tantiemeneinnahmen proportional gesunken wären. Die Bw. hat des weiteren im Jahre 2002 einen M...wettbewerb abgehalten. Die Gesamtkosten beider Wettbewerbe belaufen sich auf S 675.000,00, denen Einnahmen von S 1,150.000,00 gegenüberstehen. Der Gatte der Bw. ist 19.. verstorben. Bei Künstlern erweist sich ein Zeitraum nach 10 Jahren ihres Todes als Vergessenheitsgrenze, weshalb die Bw. mit Werbung tätig werden musste. Die gegenständlichen Einnahmen setzen sich einerseits aus öffentlichen Übertragungen, andererseits aus Notenverkäufen zusammen. Ein M...wettbewerb, an dem viele Musikstudenten teilnehmen, erweist sich als optimale Maßnahme, um den Notenverkauf wieder voranzubringen. Hinsichtlich der restlichen Ausführungen des steuerl. Vertreters wird auf das genannte Schreiben verwiesen.

Auf Frage des Berichterstatters stellt der steuerl. Vertreter klar, dass die Tantiemen zeitverzögert zufließen und weist darauf hin, dass sich auch ein Werbeeffekt zeitverzögert und langfristig sich merkbar macht.

Der Vertreter des FA führt aus, dass die Bw. selbst Professorin und somit eigene Einkünfte hat und die Hälfte der Tantiemen an den Sohn gehen. Nach Ansicht des FA liegt deshalb eine private Veranlassung vor, da der Werbeaufwand betraglich in keiner Relation zu den Einnahmen und schon gar nicht zu den erwarteten Umsatzsteigerungen steht. Auch der Gatte der Bw. hat keine derartigen Veranstaltungen abgehalten.

Seitens des steuerl. Vertreters wird von den strittigen Aufwendungen (S 337.000,00) ein Betrag von S 168.500,00 (= 50%) als nichtabzugsfähig außer Streit gestellt. Der mit den Tantiemen zusammenhängende Aufwand wird mit S 168.500,00 als betriebswirtschaftlich gerechtfertigt geschätzt. Der Vertreter des FA erklärt sich mit dieser Lösung für einverstanden."

Der Senat hat erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Z 2 lit. 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.

Z 3: Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben.

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

Nach der offenkundigen Absicht des Gesetzgebers enthält die Nichtabzugsfähigkeit der **Repräsentationsaufwendungen** ein **absolutes Abzugsverbot**, ohne Rücksicht auf ihre Veranlassung, ihre Zwangsläufigkeit und ein gegebenes betriebliches (berufliches) Interesse, soweit das Gesetz nicht selbst eine Ausnahme normiert (Bewirtung zur Werbung).

Die Bedeutung der gesetzlichen Regelung liegt daher in der Abgrenzung zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen nach Z 2 lit. a, die vorher mit dem Sammelbegriff "Repräsentationsaufwand" bezeichnet wurden; denn für die Aufwendungen der Z 2 lit. a war es strittig, ob sie einem absoluten Abzugsverbot unterliegen, oder ob nur der private Anteil auszuscheiden ist. Aus der getrennten Aufzählung absolut nichtabzugsfähiger Aufwendungen kann geschlossen werden, dass für die **Z 2 lit. a kein absolutes Abzugsverbot** besteht: Bei teils betrieblicher, teils privater Veranlassung ist der Aufwand in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Anteil zu trennen (Doralt, Einkommensteuer-Kommentar, Bd. I, Tz. 21 zu § 20 mwN).

Unter den dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unterliegenden Repräsentationsaufwendungen sind hingegen alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren".

Nach Schögl - Wiesner - Nolz - Kohler sind Sponsoraufwendungen dann abzugsfähig, wenn sie für den Sponsor mit entsprechender Werbewirkung verbunden sind (EStG, 7. Auflage, § 20 Anm. 9; ebenso Kohler, ÖStZ 1984, 108).

Margreiter führt betreffend Repräsentationsaufwendungen und freiwillige Zuwendungen im Einkommensteuerrecht, ÖStZ 1983, 262, aus:

Entscheidend ist, ob die Werbemaßnahmen geeignet sind, den Geschäftserfolg positiv zu beeinflussen. Es wird zB zu prüfen sein, ob objektiv für das Unternehmen eine nennenswerte Umsatzsteigerung erwartet werden kann oder eine Gewinnzunahme, die die aufgewendeten Kosten übersteigt bzw. umgekehrt, ob ohne Werbemaßnahmen ein Umsatzrückgang (eine Gewinnminderung) eintreten würde. Freiwillige Zuwendungen haben jedenfalls nur dann betrieblichen Charakter, wenn sie in erster Linie von geschäftlichen Interessen geleitet sind und unmittelbar Zwecken des Unternehmens dienen (zu den Sponsorzahlungen siehe Schubert-Pokorny-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, S 603 ff). Im Zweifel wird im Hinblick auf den Gleichmäßigkeitsgrundsatz der Nichtabzugsfähigkeit der Vorrang einzuräumen sein.

Die Betriebsbedingtheit der Sponserung eines Sportvereines etwa kann nur insoweit angenommen werden, als die Höhe der Sponsoraufwendungen in bezug auf die Breitenwirkung der Werbetätigkeit strengen betriebswirtschaftlichen Anforderungen standhalten. Der Umstand, dass der Unternehmer oder ein leitendes Organ eines Unternehmens (zB einer Kapitalgesellschaft) selbst Mitglied (Funktionär) des Vereins ist, darf, weil die gesellschaftliche Stellung und damit private Sphäre berührt wird, bei dieser Beurteilung nicht außer acht gelassen werden (vgl VwGH 7.5.1965, 1834/64, ÖStZB 1965, 138).

Auf Basis dieser Rechtsausführungen ergibt sich betreffend die geltend gemachte Ausgabenposition Folgendes:

Dem Ersuchen, im Einzelnen darzulegen, auf welche Weise die Abhaltung des Musikwettbewerbs als geeignet angesehen wurde, die Tantiemeneinnahmen positiv zu beeinflussen, wurde nicht entsprochen; das Gleiche gilt für das Ersuchen um Darlegung, welches Ausmaß das in der Stellungnahme vom 30. April 2001 angeführte große Publikum hatte (die Durchführung des Wettbewerbs in den Räumlichkeiten der Hochschule fMudK mit 1 Konzertabend lässt auf einen sehr beschränkten Personenkreis schließen).

Betreffend das oben wiedergegebene Schreiben seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz hat die Bw. nur eine Aufstellung der Tantiemen 1999 bis 2001 vorgelegt und ließ alle weiteren, im Vorhalt angesprochenen Fragen unbeantwortet.

Mangels einer weitergehenden Mitwirkung muss die Abgrenzung der in Rede stehenden Frage, ob die Finanzierung des Musikwettbewerbs in erster Linie auf das Streben nach Einnahmensteigerungen ausgerichtet war oder dem Andenken des verstorbenen Künstlers diene und als durch die gesellschaftliche Stellung der Bw. mit sich gebracht zu beurteilen ist, unter Heranziehung der Tantiemenentwicklung vorgenommen werden.

Stellt man den Betrag in Höhe von über S 300.000,00 den zugeflossenen Tantiemen gegenüber, so zeigt sich, dass im Vordergrund nicht bzw. nicht allein die positive Beeinflussung der Tantiemen (des Geschäftserfolges) stand: Das Zufließen der Tantiemen wurde lediglich in einer Größenordnung von mehreren S 10.000,00 beeinflusst.

Somit kann zurecht festgestellt werden, dass ein Teil der strittigen Aufwendungen nicht (allein) beim Ausgabencharakter zwecks Erzielung von Einnahmen, sondern insbesondere auch beim Andenken an den verstorbenen Künstler gelegen und durch die gesellschaftliche Stellung der Gattin des Künstlers mit sich gebracht zu sehen ist.

Davon ausgehend, dass es sich beim vorliegenden Aufwand gemäß den obigen Rechtsausführungen um einen solchen nach Z 2 lit. a und nicht nach Z 3 handelt, ist die Aufteilung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Anteil vorzunehmen.

Im Sinne des oben Gesagten war der nicht abzugsfähige Anteil (mindestens) so hoch wie der abzugsfähige Anteil einzustufen.

Demgemäß wird – entsprechend der Einschränkung der Berufung – der geltend gemachte Betrag in Höhe von S 337.000,00 zur Hälfte, somit in Höhe von S 168.500,00 als abzugsfähig anerkannt. Die strittigen Einkünfte sind sohin mit S – 38.336 (=S 130.164 – S 168.500).

Der Berufung war daher teilweise, gemäß der erfolgten Einschränkung, stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in Euro und Schilling)

Wien, am 23. Juni 2003