



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Zobl, Bauer und Partner GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg Stadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **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**

Die Bw. ist Journalistin und erklärte aus dieser Tätigkeit für das Jahr 2001 sowohl Einkünfte aus selbständiger als auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Bei den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit wurden die tatsächlichen Ausgaben in Höhe von S 58.372,03 geltend gemacht, bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit wurde das Werbungskostenpauschale für Journalisten (7,5%) gemäß § 17 EStG 1988 beantragt.

Die beantragten pauschalen Werbungskosten fanden im Rahmen der Veranlagung gemäß

§ 3 der Durchschnittssatzverordnung für Werbungskosten (BGBl 2001/382) keine Berücksichtigung, lediglich das Werbungskostenpauschale in Höhe von S 1.800,- wurde gewährt.

Die Berufung wird wie folgt begründet:

Da die Bw. einerseits in einem Dienstverhältnis stehe und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehe, andererseits als freiberufliche Reporterin tätig sei und aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erziele, stehe das beantragte Werbungskostenpauschale zu.

Im § 3 der Verordnung BGBl 1993 / 32 werde angeführt, dass bei Einkünften die teils selbständig und teils unselbständig ausgeübt werden, die Pauschalbeträge der genannten Verordnung neben dem Ansatz von Betriebsausgaben nicht angesetzt werden dürfen, wobei der Gesetzgeber auf "eine" Tätigkeit abstellt.

Bei den Tätigkeiten der Bw. handle es sich aber um völlig getrennte Sachverhalte, so dass nicht "eine" Tätigkeit gegeben sei, welche teils selbständig und teils unselbständig ausgeübt werde. Dies werde auch darin begründet, als der ORF ansonsten keine freiberuflichen Einkünfte unterstellen dürfte und sämtliche Bezüge in der Lohnverrechnung zu berücksichtigen hätte.

Als freiberufliche Reporterin erstelle die Bw. eigene Reportagen und Beiträge, deren Urheberrechte ausschließlich bei ihr liegen, und sie überdies das Risiko der Verwertung - wie zum Beispiel Ausstrahlung im Radio oder Fernsehen - trage.

Als Journalistin sei die Bw. gegenüber dem ORF weisungsgebunden, erstelle keine eigenen Beiträge oder Reportagen, sondern habe den Anweisungen des Dienstgebers Folge zu leisten, Recherchen zu vollziehen und Beiträge zusammenstellen, welche sich nicht mit ihrer persönlichen Meinung (entgegen der Tätigkeit als Reporter) decken müssen. Auch trage die Bw. hier kein Verwertungsrisiko und habe auch keine Urheberrechtsansprüche. Von "einer" Tätigkeit im Sinne der oben angeführten Verordnung könne daher nicht ausgegangen werden.

Bei beiden Tätigkeiten fallen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten an. Die wesentlichen Betriebsausgaben bei der Ausübung der selbständigen Tätigkeit seien in der Sozialversicherung und in den notwendigen Reisekosten zu erblicken. Hinsichtlich der

nichtselbständigen Arbeit räume der Gesetzgeber pauschale Werbungskosten anstelle der Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 3 EStG ein. Dieses Wahlrecht werde von der Bw. in Anspruch genommen. Überdies fallen auch bei der Ausübung der nichtselbständigen Tätigkeit Werbungskosten an, welche seitens des Dienstgebers nicht, oder nur zum Teil, vergütet werden. Dies sei auch dem Gesetzgeber bewusst, da er ansonsten die Verordnung nicht für diese Berufsgruppe erlassen hätte.

Zusammenfassend werde daher die Auffassung vertreten dass es sich bei den Tätigkeiten der Bw. nicht um gleichartige bzw. "eine" Tätigkeit handle, welche die Anwendung des § 3 der Verordnung BGBl 1993 / 32 rechtfertigen würden.

Die Berufung wurde mittels Berufungsvorentscheidung abgewiesen.

Im Vorlageantrag werde nochmals darauf verwiesen, dass die Bw. zwei verschiedenen Tätigkeiten nachgehe, freiberufliche Reporterin und Journalistin.

Bei den Betriebsausgaben werden nur jene Ausgaben erfasst, welche direkt mit der freiberuflichen Tätigkeit (also nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses bzw. "mit festen Bezügen angestellt") in Zusammenhang stehen (Kilometergelder sowie Tagesgelder, Sozialversicherung).

Bei Erlassung der Verordnung war dem Gesetzgeber sehr wohl bewusst, dass mit der Ausübung einer Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses Werbungskosten einhergehen und hat diesem Umstand in der Verordnung entsprechend berücksichtigt. Diese Werbungskosten werden von der Bw. im Sinne der Verordnung pauschal zum Ansatz gebracht.

Die Betriebsausgaben stehen ausschließlich in Zusammenhang mit der selbständigen Erwerbstätigkeit; eine Nichtberücksichtigung der pauschalen Werbungskosten würde die Bw. im Vergleich zu anderen Steuerpflichtigen schlechter stellen.

Insgesamt ziele die Verordnung im § 3 darauf ab, dass es zu keiner "Verdoppelung" von Ausgaben bzw. Werbungskosten komme. Sinn und Zweck sei daher, dass gemischt getätigte Ausgaben bzw. Werbungskosten nur einmal zum Ansatz gelangen. Die Bw. habe bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit nur die direkt auf diese Tätigkeit entfallenden Ausgaben zum Ansatz gebracht; die dem Gesetzgeber sehr wohl bewussten Werbungskosten - da ansonsten eine Verordnung von pauschalen Werbungskosten wohl nicht erlassen worden wäre - können daher im Sinne der Verordnung in den pauschalen Werbungskosten erfasst werden.

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

Auf Grund des § 17 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 wird für Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Diensverhältnisses festgelegt und zwar für Journalisten 7,5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 3.942 Euro jährlich (§ 1 der Durchschnittssatzverordnung für Werbungskosten, BGBl 2001/382).

§ 3 dieser Verordnung besagt weiters, dass dann wenn eine Tätigkeit teils nichtselbständig, teils selbständig ausgeübt wird und bei der selbständig ausgeübten Tätigkeit Betriebsausgaben geltend gemacht werden, die Pauschbeträge im Sinne dieser Verordnung nicht in Anspruch genommen werden können.

Voraussetzung für den Ausschluss ist jedenfalls, dass die Tätigkeiten wesensmäßig ident (inhaltsgleich) sein müssen.

Dieser Ausschluss von der Geltendmachung von Pauschbeträgen besteht weiters dann, wenn Betriebsausgaben in tatsächlicher Höhe bei der selbständigen Tätigkeit geltend gemacht werden.

Werden hingegen bei der selbständigen Tätigkeit pauschale Betriebsausgaben in Ansatz gebracht und daneben keine Betriebsausgaben in tatsächlicher Höhe abgesetzt, ist die Geltendmachung von pauschalen Werbungskosten bei der nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit zulässig.

Gleiches gilt, wenn jeweils die tatsächlichen Werbungskosten und die tatsächlichen Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall:

Jemand der beruflich für die Presse, den Rundfunk, das Fernsehen schreibt, also publizistisch tätig ist, wird als JournalistIn bezeichnet.

Die Bw. ist einerseits selbständig, andererseits nichtselbständig in diesem Metier tätig, sodass § 3 der Verordnung nur dann nicht zur Anwendung kommen kann, wenn wesensmäßig fremde Tätigkeiten vorliegen.

Wieso es sich bei den Tätigkeiten der Bw., wie in der Berufung mehrfach ausgeführt, um zwei völlig getrennte Tätigkeiten handeln soll, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar, zumal selbst die Begründung diesbezüglich nichts aussagt.

Die vom steuerlichen Vertreter in der Berufung angeführten Tätigkeiten werden als Erstellen von Beiträgen und Reportagen bezeichnet, sind somit publizistischer Art, die allerdings einmal weisungsfrei/meinungsfrei, einmal weisungsgebunden/meinungsgebunden, einmal mit Verwertungsrisiko/Urheberrechtsanspruch/ einmal ohne ausgeführt wurden.

Wie jedoch eine Tätigkeit ausgeübt wird, ist für deren Inhalt irrelevant und somit keinesfalls geeignet, eine wesensmäßig idente Tätigkeit wesensfremd zu gestalten.

Da es der Verordnung entsprechend zu keiner Verdoppelung von Ausgaben bzw. Werbungskosten kommen darf (wie vom steuerlichen Vertreter übrigens richtig erkannt) und trotz telefonischer Aufforderung keine tatsächlichen Werbungskosten (die neben den tatsächlichen Betriebsausgaben abzugsfähig wären) vorgelegt werden konnten, war spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, 26. November 2003