



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 16. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10. April 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Gesamtbetrag der Einkünfte	41.241,60 €
zu versteuerndes Einkommen	40.024,99 €
Einkommensteuer	12.355,66 €
anrechenbare Lohnsteuer	- 13.674,13 €
festgesetzte Einkommensteuer	- 1.318,47 €

### Entscheidungsgründe

Der nunmehrige Bw. bezog im berufsgegenständlichen Jahr aus seiner Tätigkeit als Journalist Einkünfte aus selbständiger sowie aus nichtselbständiger Arbeit.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde rechtzeitig Berufung eingebracht und im Wesentlichen beantragt:

- a) im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit die Telefonkosten abzüglich eines 20 %igen Privatanteils (und nicht wie in der Veranlagung abzüglich eines 40 %igen Privatanteils erfolgt) sowie Fachliteratur in Höhe von 190,92 € als Betriebsausgaben

anzuerkennen sowie,

b) im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten anzuerkennen:

Bewirtungsaufwand in Höhe von	3.541,50 €
Fachliteratur in Höhe von	2.017,01 €
Verbrauchsmaterial in Höhe von	800,11 €
Arbeitsmittel in Höhe von	527,00 €

Im Rahmen der Werbungskosten irrtümlich in Höhe von 758,77 € angesetzte Reisekosten, die vom Arbeitgeber ersetzt wurden, dürften nur in dieser Höhe und nicht in Höhe von 865,00 € korrigiert werden.

Als Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bewirtungskosten im Ausmaß von 50 % geltend gemacht wurden. Die Namensnennung des Bewirteten sei nicht Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit. Laut VwGH vom 14.1.2002, 97/13/0238 können Bewirtungsspesen als Informationsausgaben steuerlich in Abzug gebracht werden, wenn der Nachweis gelingt, dass die Bewirtung Honorarcharakter besitzt. Im Rahmen der Berichterstattung sei der Bw. in erhöhtem Maß auf Informationen von Personen angewiesen, die bei ihrer Namensnennung Repressionen ausgesetzt wären. So sei es oft nicht möglich, diese Informanten im Büro zu treffen. Diese Personen verlangen kein Entgelt für ihre Informationen; das einzige Honorar sei die Bewirtung.

Hinsichtlich der Ausgaben für Fachliteratur weise er darauf hin, dass Zeitungen, Zeitschriften und Bücher als Inspirationsquellen und Rechercheunterlagen dienen. Durch das Ausmaß sei ihm ein finanzieller Aufwand erwachsen, der weit über dem liegt, der für die private Lebensführung als üblich bezeichnet werden könne. Hier erweise sich die private Mitveranlassung also als völlig untergeordnet.

Die Abgabenbehörde erster Instanz gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung teilweise statt, indem sie die als Werbungskosten angesetzten Reisekosten im beantragten Maß korrigierte, einen 20 %igen Privatanteil der Telefonkosten ansetzte sowie Verbrauchsmaterial und Arbeitsmittel in der beantragten Höhe als Werbungskosten qualifizierte. Kosten für Zeitungen und Zeitschriften, deren Titel das jeweilige Journal erkennen ließen, wurden ebenfalls als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten qualifiziert.

Dass die Namensnennung von Bewirteten nicht Voraussetzung für die Qualifizierung als Werbungskosten sei, treffe nur bei Einkünften aus der Politikertätigkeit zu. Da zu den übrigen Punkten keine neuen Fakten vorgebracht worden waren, gab die Abgabenbehörde erster Instanz der Berufung diesbezüglich nicht statt.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass unter der Position "Fachliteratur" sich auch Bücher befinden, die kleine Aufmerksamkeiten für Informanten darstellen. Laut dem zitierten "Erkenntnis des VwGH 97/13/0238" sei eine Ausnahme vom grundsätzlichen Abzugsverbot geboten, wenn der Bewirtung von Informanten entgeltwerter Charakter zukomme. Im "Erkenntnis 96/14/0154" werde ausdrücklich darauf verwiesen, dass ein Journalist seine Informanten nicht preisgeben könne. Er habe alle Belege vorgelegt und seine Situation in mehreren persönlichen Gesprächen genau dargelegt.

Aus dem Akteninhalt ist ersichtlich, dass Trafikrechnungen, bei denen die Rubrik "Zeitungen/Zeitschriften" angekreuzt und mit einem zu zahlenden Betrag versehen waren (weitere Rubriken waren Rauchwaren, Vignetten, Telefonwertkarten, Parkscheine) von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht als Beleg für den Kauf von Zeitungen/Zeitschriften akzeptiert wurden, da nicht ersichtlich war, welche Zeitungen/Zeitschriften gekauft wurden und in der Folge nicht beurteilt werden konnte, ob es sich um Tageszeitungen bzw. (periodisch erscheinende) Journale handelte, die dem Bw. bei Ausübung seines Berufes dienlich sein konnten. Selbiges betrifft Rechnungen mit dem Vermerk "Zeitung/Fahrschein", aus dem nicht erkenntlich war, ob der Bw. eine Zeitung (schon gar nicht welche) oder einen Fahrschein kaufte sowie Rechnungen von Buchhandlungen mit dem Vermerk "Fachbuch", aus denen jedoch nicht der Titel des jeweiligen Werks ersichtlich war.

Weiters wurden Zahlungsbeträge für 62 Ausgaben eines vom Bw. geschriebenen Buches nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben anerkannt. Was die restliche vom Bw. als Fachliteratur bezeichnete Literatur (und mit Titeln versehenen Rechnungen) betrifft, handelt es sich dabei um Krimis (Katzenkrimi, unerhörte Kriminalfälle usw.), diverse Literatur wie unter anderem "Todeshauch, Ein süßer Sommer, Das tibetische Orakel, Der falsche Liebreiz, Engelsstimmen, Falsche Tochter, Der fremde Tibeter, Der Dativ ist dem Genitiv sein Feind" sowie ua. "Katzenpaket 2000", Sportmagazin, Urlaubssset, "Katzen für Dummies", Reiseführer New York, "Blumen bestimmen, Pilze bestimmen, Vögel bestimmen, Almwanderwege, Hobby-Sommer" sowie Country- und Trucker CDs und CDs vom Naabtal-Duo.

Bemerkt wird, dass die Abgabenbehörde erster Instanz Kosten für einen Amerikaflug und -aufenthalt zur Präsentation seines Buches sowie Hotel- und Reisekosten in Österreich und Kosten für eine offizielle Einladung zur Vorstellung seines Buches in Österreich als Betriebsausgaben qualifizierte.

---

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

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

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

Nach herrschender Rechtsprechung (VwGH vom 20.9.2001, 96/15/0231) haben die Begriffe "Betriebsausgaben" und "Werbungskosten" grundsätzlich denselben Inhalt, weshalb der berufsgegenständliche Sachverhalt unter beide Normen subsumiert wird.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger

Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhalts notwendigen Tatsachen voraus (VwGH vom 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH vom 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263): angewendet auf den berufsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die generelle, eindeutige Anfragebeantwortung durch den Bw. die nach seinen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würde.

Wie sich aus dem Akteninhalt und den Angaben des Bw. ergibt, wurden zahlreiche persönliche Gespräche zwischen Abgabenbehörde erster Instanz und Bw. geführt und gibt der Bw. an, dass er darin seine Situation genau dargelegt habe.

Wenn der Bw. nun auf das Erkenntnis des VwGH vom 26.9.2000 (nicht wie er anführt vom 14.1.2002), 97/13/0238 hinweist und meint, er stütze seine Rechtsmeinung hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der Bewirtungskosten darauf, so ist dazu auszuführen, dass der VwGH aussprach, dass bei Bestehen eines entgeltwerten Charakters von Bewirtungen zur Informationsbeschaffung das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht zum Tragen komme.

Im vom Bw. zitierten VwGH Erkenntnis vom 30.1.2001, 96/14/0154 wird entgegen der Auslegung des Bw., wonach "ein Journalist seine Informanten nicht preisgeben könne" ausgesprochen (unter Hinweis auf oa. VwGH-Judikat), dass repräsentativer Charakter von Einladungen vorliege, wenn die Bewirtungsaufwendungen nicht Gegenleistung für den Erhalt von Informationen waren. Rechtliche Ausführungen zu den Äußerungen des Bf. zu § 31 Mediengesetz machte der VwGH idF nicht.

Bezogen auf den berufsgegenständlichen Sachverhalt ist grundsätzlich anzuführen, dass der Bw. das Vorliegen von Bewirtungsspesen behauptete und keinen bezüglichen Nachweis dafür erbrachte, indem er sich darauf zurückzog, als Journalist dürfe er seine Informanten, deren einziges Honorar für Informationen eben eine Essenseinladung sei, nicht preisgeben. Dass das von ihm (oa.) zitierte VwGH-Judikat seine Rechtsmeinung nicht stützt, ist offenkundig. Es ist in diesem Zusammenhang jedoch auf das Erkenntnis des VwGH vom 30.4.2003, 99/13/0208 hinzuweisen, wonach die Nachweisführung nicht nur durch Nennung

der Informanten erfolgen kann und der Bf. nicht dargelegt habe, inwieweit § 31 Abs. 1 Mediengesetz im Beschwerdefall konkret die Auskunftserteilung in Bezug auf allfällige Informanten nicht gestattet hätte. – Da also der vom Bw. bezogene § 31 Mediengesetz laut VwGH nicht per se die Auskunftserteilung über allfällige Informanten an die Abgabenbehörde untersagt, kann die Gesetzesstelle nichts für die Berufung gewinnen. Da der Bw. sich aber unter Hinweis auf § 31 Mediengesetz konsequent weigerte, seine Informanten zu nennen und in der Folge auch nähere Hinweise zur Belegbarkeit des Sachverhalts verweigerte, ist er seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen (VwGH vom 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die behördliche Verpflichtung, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen anerkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH vom 30.9.1998, 94/13/0099). Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH vom 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH vom 25.4.1996, 95/16/0244). Da sich der Bw. auf seine Rechtsmeinung zurückzog und in diversen Gesprächen mit der Abgabenbehörde nicht bereit war, an der Erforschung des Sachverhalts insoweit mitzuwirken, als man Umstände um die Einladung der Informanten in die Richtung verifizieren konnte, dass die Einladung als Entgelt gemeint war, waren seine Berufungsausführungen nicht geeignet, das Vorliegen von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten hinsichtlich der Essenseinladungen an Informanten nachzuweisen und hat diesbezüglich eine Qualifizierung als Repräsentationsaufwendungen zu erfolgen. Selbiges trifft zu bei Fachbüchern, die der Bw. den Informanten "als kleine Aufmerksamkeiten" überreichte: unabhängig von der nicht erfolgten Nennung der Informanten ist der geschilderte Vorgang geradezu typisch für repräsentative Geschehnisse – kleine Aufmerksamkeiten sind nie als Honorar gedacht, sondern dienen dazu, den Kontakt aufrecht zu erhalten, sich in Erinnerung zu rufen, positiven Bindungswillen zu bekunden. Dass den in diesem Zusammenhang gemachten Aufwendungen bloß Repräsentationscharakter zukommt, ist offenkundig und eine Anerkennung als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten idF nicht möglich.

Was nun die von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht anerkannten Kosten für Zeitungen/Zeitschriften betrifft, so muss darauf hingewiesen werden, dass es dem Bw. (bis auf die von der Abgabenbehörde erster Instanz ohnehin für Zeitungskäufe angefallenen und als Betriebsausgaben/Werbungskosten qualifizierten Aufwendungen) nicht gelang nachzuweisen, für welche Zeitungen/Zeitschriften welche Ausgaben getätigt wurden: wenn auf Rechnungen lediglich "Zeitschrift/Fahrschein" und der Zahlungsbeleg vermerkt ist, so kann

daraus nicht entnommen werden, ob überhaupt eine Zeitung gekauft wurde, geschweige denn ob es sich um ein Druckwerk handelt, das dem Bw. für seinen betrieblichen/beruflichen Bereich nützlich sein kann.

Das gleiche ist auszuführen hinsichtlich der Trafikrechnungen, in denen die Rubrik Zeitungen/Zeitschriften angekreuzt und mit dem Zahlungsbeleg versehen ist: hier ist wohl zweifelsfrei davon auszugehen, dass Zeitungen bzw. Zeitschriften erworben wurden, jedoch nicht welche. Da der Bw. vorbringt, dass sie ihm als Inspirationsquelle und Rechercheunterlage dienen, ist es unerlässlich, vor Qualifizierung der Kosten für ihren Erwerb zu wissen, welche Zeitungen/Zeitschriften gekauft wurden. Denn nur so kann festgestellt werden, ob die Zeitungen/Zeitschriften vom Themenbereich, den sie abdecken, auch den journalistischen Bereich des Bw. umfassen. Da der Bw. jedoch diesbezüglich belegte Ausgaben nicht machte, ist er auch hier seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen (VwGH vom 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die behördliche Verpflichtung, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen anerkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH vom 30.9.1998, 94/13/0099). Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH vom 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH vom 25.4.1996, 95/16/0244). Die nicht nachgewiesenen geltend gemachten Kosten für Zeitungen/Zeitschriften konnten in der Folge nicht als Werbungskosten/Betriebsausgaben qualifiziert werden.

Was die Ausgaben für "Fachbücher" anbelangt, so ist es laut dem bereits zitierten Judikat des VwGH vom 30.1.2001, 96/14/0154 Sache des Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit für derartige Druckwerke im Einzelnen darzutun. Im Übrigen begründet die Anschaffung von Werken, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren bzw. nicht abgegrenzten (VwGH vom 27.5.1999, 97/15/0142) Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, im Allgemeinen nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung (VwGH vom 26.7.2007, 2006/15/0065; vom 29.9.2004, 2000/13/0156), unabhängig davon, ob es sich um Werke der Klassischen Literatur, Belletristik, Comics oder Magazine handelt (VwGH vom 27.5.1999, 97/15/0142) – der Umstand, dass fallweise Anregungen und Ideen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, ändert daran nichts (VwGH vom 23.11.2000, 95/15/0203).

Wenn der Bw. nun ausführt, dass er seine Situation genau dargelegt habe, so ist bei Beachtung des gesamten aktenkundigen Inhalts nicht zu erkennen, weshalb die Werke, deren

Anschaffungskosten der Bw. als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten qualifiziert haben möchte, für ihn über das allgemeine Interesse hinausgehen: es ist nicht zu erkennen, weshalb Werke zur Bestimmung von Flora und Fauna, diverse Unterhaltungsliteratur, Literatur die auf den jeweiligen Bestseller-Listen angeführt wird, Krimis, Reiseführer uä. dem Bw. für seine selbständige bzw. nichtselbständige Tätigkeit mehr dienen als ihm fallweise Anregungen und Ideen dafür zu liefern, was jedoch eine ausreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung nicht bewirkt: durch seine Angaben, wonach die geltend gemachte Fachliteratur als Inspirationsquelle und Rechercheunterlage diene, bringt er ja typisch vor, dass diese Literatur eben nicht über eine fallweise Anregung und Lieferung von Ideen für seinen beruflichen Bereich hinausgeht, also die private Mitveranlassung des Kaufs der Literatur überwiegt (was offenkundig auch für die CDs zutrifft).

Da – woa. – gerade bei der berufsgegenständlichen "Fachliteratur" im Zusammenhang mit dem Vorbringen des Bw., wonach sie ihm als Inspirationsquelle und Rechercheunterlage dient, zwar eine Förderung des Berufes bzw. der Tätigkeit des Bw. durch diese Literatur zu sehen ist, er aber nicht nachwies, dass sie eine über die Bedeutung der Literatur, die für die Lebensführung üblicherweise besteht, hinausgehende Wirkung im beruflichen Bereich habe, und zwar eine Arbeitsunterlage darstelle, waren die berufsgegenständlichen Kosten für die Fachliteratur als nicht abzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu qualifizieren.

Es war in der Folge spruchgemäß zu entscheiden und ergeben sich die Bemessungsgrundlagen idF wie in der BVE.

Linz, am 18. Jänner 2011