



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/1245-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B, vertreten durch S, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23. Juni 2003 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2001 werden gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist als Moderator tätig und erzielt aus dieser Tätigkeit sowohl Einkünfte aus selbständiger als auch aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben ist der Bw. im Rahmen seiner selbständigen Berufsausübung auch im schriftstellerischen Bereich tätig, entwickelt Marketing- und Werbekonzepte und erbringt Beratungsleistungen.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist die Abzugsfähigkeit folgender Aufwendungen als Betriebsausgaben strittig:

1. Kosten für die Einladung eines Kunden auf den Österreich Grand Prix in Höhe von 26.781,49 S:

Nach den Berufungsausführungen ist die Einladung aus Gründen der Werbung erfolgt. Die Kosten umfassen ein einziges Ticket für das gesamte Wochenende für diesen Geschäftspartner. Der Bw. erhielt von dem betreffenden Kunden Aufträge für die Gestaltung diverser Moderationen und Veranstaltungen.

2. TV-Ausgaben in Höhe von 3.995,72 S:

In der Berufung wird dazu ausgeführt, im Arbeitszimmer befände sich ein eigenes, ausschließlich betrieblich genutztes TV-Gerät mit Videorecorder und gesondertem TV-Anschluss. Damit würden die Moderationen einstudiert und ausprobiert. Zudem würden diverse moderationsrelevante Sendungen und Gestaltungsmittel aufgezeichnet. Die geltend gemachten TV-Kosten (Freischaltkosten, Decodermiete) beträfen ausschließlich dieses betrieblich genutzte TV-Gerät. Für private Zwecke sei ein eigener TV-Anschluss vorhanden.

Wegen der Nichtanerkennung der TV-Ausgaben wurde bereits gegen den Vorjahresbescheid (Einkommensteuerbescheid 2000) Berufung erhoben, welcher mit Berufungsvereinscheidung in diesem Punkt stattgegeben wurde.

3. Kosten für ein Arbeitszimmer in Höhe von 43.564,33 S:

Nach den Berufungsausführungen ist das Unterhalten eines Arbeitszimmers für die selbständige Tätigkeit des Bw. unbedingt erforderlich. Die Tätigkeitsfelder eines vorwiegend "gestalterischen Moderators" seien vielfältig. Die für die Öffentlichkeit bzw. Zuhörer, Gäste, Publikum usw. einzig und allein erkennbare Tätigkeit des "Moderierens" sei zweifellos wesentlich, jedoch bei weitem nicht die Haupttätigkeit. Die Haupttätigkeiten zu einer Moderation stellten - nicht nur in zeitlicher Hinsicht - die notwendigen Recherchen, die schriftliche Erstellung des Ablaufes, das Verfassen der Beiträge sowie das Einüben der Moderationen dar. Die umfangreichen Vor- und Nachbereitungstätigkeiten für den eigentlichen Moderationsauftritt seien sowohl quantitativ als auch qualitativ die Haupttätigkeitsfelder eines selbständigen Moderators. Diese Vorbereitungs- und Einlerntätigkeiten würden - mangels anderer verfügbarer Örtlichkeiten - zur Gänze im eigenen Studio bzw. Arbeitsraum erfolgen und es könne ohne diese Tätigkeiten keine nachgelagerte Moderation (die wieder einer Nachbereitung, wie Durchführung, Zweckerfüllung, Korrektur usw. bedürfe) geben. Diese vom Bw. im Rahmen seiner selbständigen Moderationen durchgeföhrten Haupttätigkeiten (Gestaltungs- und Einlerntätigkeit) würden etwa in der Regel den 5 bis 10-fachen Zeitaufwand der daran anschließenden Moderation betragen.

Gebucht werde zum Beispiel eine dreistündige Moderation anlässlich einer Betriebsweihnachtsfeier eines großen Unternehmens. Wochen vorher würden bereits Termine fixiert, Unterlagen über das betreffende Unternehmen beschafft und die Programmeckpunkte festgelegt. Dem Moderator obliege die Gestaltung des Abendprogramms, die Einteilung der

Einzelevents, der geplanten Moderationsbeiträge usw. Das Konzept der Moderation werde sozusagen am Arbeitstisch des Moderators erstellt. Allein dieser Zeitaufwand umfasse zumindest 1 bis 2 Arbeitstage (somit 8 bis 16 Stunden). Dazu komme das "trockene" Einüben der Moderation (rund das zwei- bis dreifache der eigentlichen Moderationszeit; hier also 6 bis 9 Stunden). Nun würden in 9 von 10 Fällen auf Grund der Aktualität noch knapp vor der Moderation Teile des Ablaufes geändert, wodurch der Moderator wieder umgestalten und umschreiben müsse, was wiederum im Arbeitszimmer erfolge.

Dieses Beispiel zeige, dass die "eigentliche Moderation" zwar das "Hauptereignis" im Tätigkeitsbild darstelle und somit wesentlich sei, dahinter jedoch eine Vielzahl von umfangreichen, wesentlich zeitintensiveren Tätigkeiten steckten, die im vorliegenden Fall im Arbeitszimmer ausgeübt werden müssten. Die Relation zwischen Leistungserstellung und Leistungs- auswertung sei durchaus mit jener eines Gutachters vergleichbar. Qualitativ und quantitativ erfolge die Leistung quasi im stillen Kämmerlein (Arbeitszimmer). Das Gutachten (hier: die Moderation) als wesentliches, fertiges Endprodukt sei natürlich überall auswertbar (vgl. VwGH 27.5.1999, 98/15/0100).

Wie bei jedem Berufsbild komme es naturgemäß auf Grund von langjährigen Erfahrungen zu rationellerem Arbeiten. Unbestritten sei jedoch, dass jede einzelne Auftragsmoderation klarerweise ihren individuellen Ablauf erfordere, wodurch jeder einzelne Auftrag überaus zeitintensiv in der Vorbereitung bleibe und ein Vielfaches an Vorbereitungszeit im Arbeitszimmer im Vergleich zur eigentlichen Moderation außerhalb des Arbeitszimmers erfordere.

Wie aus den letzten vier Jahren zu ersehen sei, wiesen die Einnahmen aus der selbständigen Moderatorenätigkeit eine stark steigende Tendenz auf (1998: 0,00 S, 1999: 243.333,33 S, 2000: 460.000 S, 2001: 310.000 S). Um diese Einnahmen überhaupt erzielen zu können, sei – wie oben ausgeführt – der eigene Arbeitsraum unerlässlich.

Strittig ist weiters die in Zusammenhang mit den nicht anerkannten Aufwendungen stehende Vorsteuerkürzung um 11.148,31 S.

Mit Berufungsentscheidung vom 4. Dezember 2003, RV/4115-W/02, entschied der unabhängige Finanzsenat (UFS) über die für das Vorjahr 2000 eingebrachte Berufung, welche ebenfalls die Nichtanerkennung der Aufwendungen für das gegenständliche Arbeitszimmer zum Gegenstand hatte. Da im Zuge des Berufungsverfahrens seitens des Bw. die Einnahmenbelege für 2000 vorgelegt wurden, aus welchen hervorging, dass der überwiegende Teil der erklärten Betriebseinnahmen auf Tätigkeiten wie Marketingentwicklung, Konzeptgestaltung, schriftstellerische Tätigkeit und Beratungsleistungen entfielen, welche ein Arbeitszimmer erforderlich machen und deren Tätigkeitsmittelpunkt zweifellos im Arbeitszimmer liegt, wurden die betreffenden Aufwendungen als Betriebsausgaben anerkannt.

Mit (mündlichem) Vorhalt des UFS wurde der Bw. ersucht,

- bezüglich der Einladung des Kunden auf den Österreich Grand Prix bekanntzugeben, wer der Kunde war und welche Aufträge sich aus dieser Werbemaßnahme ergeben haben bzw. welche Aufträge bisher von dem betreffenden Kunden erlangt wurden,
- die Belege über die von ihm im Jahr 2001 erhaltenen Honorare (in Höhe von 310.000 S) vorzulegen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 15. März 2006 gab der Bw. Name und Firma des von ihm auf den Österreich Grand Prix eingeladenen Kunden bekannt. Der Bw. führte weiters aus, er habe beispielsweise im Frühjahr 2001 Beratungsleistungen für diese Firma übernommen (wie aus der beiliegenden Rechnung hervorgehe). Der betreffende Kunde wäre zudem maßgeblich daran beteiligt gewesen, dass der Bw. einen mit 200.000 € dotierten Werbevertrag erhielt (was aus den Einnahmen aus Werbetätigkeit Mitte 2003 bis Mitte 2005 ersichtlich sei).

Der Vorhaltsbeantwortung waren weiters die Einnahmenbelege für 2001 angeschlossen. Der Bw. führte dazu aus, von den Gesamteinnahmen in Höhe von 310.000 S entfiele der überwiegende Teil von 190.000 S auf Marketingtätigkeiten, Produktionstätigkeiten im eigenen Studio sowie Beratungsleistungen. Lediglich drei Rechnungen über insgesamt 120.000 S hätten Konzeptions- und Moderationstätigkeiten betroffen.

Zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelte der UFS dem Finanzamt mit Schreiben vom 20. März 2006 eine Kopie des Antwortschreibens des Bw. sowie Kopien der von ihm vorgelegten Einnahmenbelege.

Das Finanzamt wurde ersucht, eine allfällige Stellungnahme innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung des Schreibens abzugeben.

Seitens des Finanzamtes erfolgte jedoch keine Stellungnahme.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Einladung des Kunden auf den Österreich Grand Prix

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

Aufwendungen sind betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird.

Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Repräsentationsaufwendungen oder –ausgaben nicht als Betriebsausgaben abzugfähig. 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.

Reisen, mit denen Geschäftspartner oder Mitarbeiter (insbesondere Geschäftsvermittler) für erfolgreiches Tätigwerden belohnt werden, führen in der Regel zu Betriebsausgaben. Sie stellen auch dann keine Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 EStG 1988 dar, wenn der Aufwand ganz oder zum Teil unter "Bewirtung" subsumiert werden könnte. Nicht abzugsfähig sind derartige Aufwendungen dann, wenn der Repräsentationscharakter überwiegt bzw. kein Nachweis erbracht werden kann, dass Reiseeinladungen eindeutig auf Kundenwerbung gerichtet sind (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm 82; VwGH 16.11.1993, 93/14/0138).

Ein solcher Nachweis wurde im gegenständlichen Fall durch die namentliche Bekanntgabe des Kunden jedoch erbracht. Gegen das Überwiegen des Repräsentationscharakters spricht zudem die beträchtliche Größenordnung der Zuwendung.

Die betreffenden Aufwendungen werden daher als Betriebsausgaben berücksichtigt.

2. TV-Ausgaben

Da für private Zwecke ein eigener TV-Anschluss und ein zweites TV-Gerät vorhanden sind, werden die für das betrieblich genutzte TV-Gerät geltend gemachten Ausgaben, wie bereits in der Berufungsvereinbarung für das Jahr 2000, als betrieblich veranlasst anerkannt.

3. Arbeitszimmer

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201/1996, dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände in der Wohnung nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind Betriebsausgaben, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet, nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl.

Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm 82, ABC der Betriebsausgaben, "Arbeitszimmer"; VwGH 23.5.1996, 94/15/0063; VwGH 31.10.2000, 95/15/0186).

Die beiden letztgenannten Voraussetzungen (Notwendigkeit des Arbeitszimmers für die berufliche Tätigkeit sowie dessen nahezu ausschließliche berufliche Nutzung) sind im gegenständlichen Fall unbestrittenmaßen gegeben.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen. Im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (vgl. zB VwGH 2.6.2004, 2003/13/0166).

Hinsichtlich der im Berufungsjahr 2001 im Arbeitszimmer ausgeübten Tätigkeiten ist eine vergleichbare Situation wie im Vorjahr 2000 gegeben. Der überwiegende Teil der Gesamteinnahmen (190.000 S von insgesamt 310.000 S) entfällt auf Marketingtätigkeiten, Produktionsaktivitäten im eigenen Studio sowie Beratungsleistungen, für welche der Mittelpunkt der Tätigkeit im Arbeitszimmer anzunehmen ist.

Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer werden daher, wie bereits in der Berufungsentscheidung für das Jahr 2000, als Betriebsausgaben berücksichtigt.

4. Vorsteuern

Die Vorsteuern sind demzufolge erklärungsgemäß mit 25.882,05 S anzusetzen.

Die angefochtenen Bescheide werden dementsprechend abgeändert.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter (in S und €)

Wien, am 12. April 2006