

GZ. RV/1057-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Mag. Ehrenböck Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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 Bw. ist Schauspieler und machte im Rahmen seiner selbständigen Einkünfte das 12%ige Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 EStG geltend. Bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit führte der Bw. als bezugsauszahlende Stellen im Jahr 2000 den O, MF und das TidJ, im Jahr 2001 den O, das TidJ, MF und die DG an. In Zusammenhang mit diesen nicht selbständigen Einkünften machte der Bw. von den insgesamt geltend gemachten Werbungs-

kosten iHv S 384.344,70 im Jahr 2000 und S 385.692,51 im Jahr 2001 anteilige Arbeitszimmerskosten (Miete, Betriebskosten, Strom und Gas) geltend, die im Jahre 2000 S 22.186,27 und 2001 S 21.235,88 betragen (- der hiezu aktenkundige Prozentsatz ist nicht strittig).

Dieser Aufwand wurde neben weiteren Aufwendungen vom Finanzamt nicht anerkannt und wurden im angefochtenen Bescheid Werbungskosten iHv S 341.610 im Jahr 1990 und S 361.259 im Jahr 1991 zum Ansatz gebracht, wobei im Rahmen eines Vorhaltes auch auf die Anwendung der Berufungsentscheidung der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. November 2002, ergangen zur Einkommensteuer 1999, verwiesen wurde.

Dagegen wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass die Nichtanerkennung auch mangels rechtzeitiger Vorlage von Unterlagen erfolgte und hinsichtlich des strittigen Arbeitszimmers folgender Sachverhalt zu berücksichtigen wäre:

"In dem als Arbeitszimmer bezeichneten Raum erfolge nicht nur das Rollenstudium und das mentale Einstudieren, sondern aufgrund des breiten Tätigkeitsspektrums des Bw. werde dieser Raum überwiegend als Proberaum für die Erarbeitung verschiedener Programme des Bw., auch mit anderen Mitwirkenden wie folgt genutzt und sei auch entsprechend ausgestattet:

- 1.) "Rollenstudium, Lernen von Texten und Erarbeiten von Figuren. Für Film- bzw. Fernseharbeiten werde mit Hilfe von Videoaufzeichnungen darauf geachtet, dass man sich als Schauspieler im richtigen Anschlusstext bewege (- speziell bei Serien mit oft längeren Drehpausen oder bei Überschneidungen von mehreren Produktionen gleichzeitig).
- 2.) Sprech- bzw. stimmtechnische Übungen, für das tägliche Stimmtraining, um die Stimme als Artikulationswerkzeug fit zu halten und um Stimmproblemen (zB Heiserkeit) vorzubeugen.
- 3.) Erarbeiten und Trainieren von Leseprogrammen. Die Zusammenstellung eines solchen Programms sei sehr zeitaufwändig, da sehr viel Material gelesen werden müsse. Vor jeder Veranstaltung müsse das jeweilige Programm mehrmals geübt werden, da zwischen den einzelnen Auftritten oft lange Zeiträume bestünden und der Bw. auch mehrere, sich voneinander deutlich unterscheidender Programme im Repertoire habe.
- 4.) Lernen und Proben von Musikprogrammen. Lernen von Liedern mit Hilfe von Probetonbändern. Zusammenkünfte mit Musikern vor diversen Auftritten, um das jeweilige Programm technisch durchzugehen.
- 5.) Schreiben von Texten für diverse Moderationstätigkeiten.

6.) Arbeiten in Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Vorstandsmitglied des Vereines V, als Vorstandsmitglied des Dachverbandes öF und als Mitglied der Arbeitsgruppe der Gewerkschaftssektion KMF.

7.) Arbeiten zur Führung der Buchhaltung, die aufgrund der Vorschriften der Finanzverwaltung immer aufwändiger werde".

Daraus sei ersichtlich, dass es sich hier nicht um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer iSd Arbeitszimmerjudikatur des StruktanpG 1996 handle, sondern es sich vielmehr um einen speziellen Zwecken adaptierten Proberaum handle, in dem im untergeordneten Ausmaß die auch sonst in einem üblichen Arbeitszimmer verrichteten Tätigkeiten wie zB die Aufbereitung von Buchhaltungsunterlagen erfolgen. Es werde daher ersucht, die Einkommensteuer unter Anerkennung der Arbeitszimmerekosten zu erlassen".

Es erging eine abweisende Berufungsvereentscheidung, in der begründend ausgeführt wird, dass bei einem Schauspieler der Mittelpunkt der Tätigkeit die Bühne sei, da hiefür auch die Entlohnung gewährt werde.

Ohne weitere Ausführungen wurde der Vorlageantrag gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist das Arbeitszimmer eines Schauspielers.

Wie schon im Vorerkenntnis ausgesprochen, ist bei einem Schauspieler der Mittelpunkt der Tätigkeit die Bühne.

Gem. § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 idF des StruktanpG 1996 zählen Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung zu den nicht abzugängigen Aufwendungen. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugängig.

Auf Grund der durch diese Gesetzesbestimmung und der dazu ergangenen Judikatur (vgl. insbesondere VwGH 27.5.1999, 98/15/0100, ÖStZB 1999, 644) mit einer einkunftsquellenbezogenen Betrachtungsweise bleibt für die Absetzbarkeit eines Arbeitszimmers weiterhin Voraussetzung, dass im Sinne der bisherigen Judikatur (vgl. etwa VwGH 23.5.1996, 94/15/0063, ÖStZB 1997, 228) ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des

Steuerpflichtigen notwendig sein muss (VwGH 27.5.1999, 97/15/0142 und 24.6.1999, 97/15/0070, ÖStZB 1999, 731, 734) und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Nach Ansicht des UFS kann ein Schauspieler seine Rolle im wesentlichen Umfang an vielen Orten einstudieren, weshalb anknüpfend an diese Judikatur ein Arbeitszimmer grundsätzlich nicht notwendig ist.

Die weitere, nunmehr vorzunehmende Beurteilung, ob das Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, hat nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen (siehe Langheinrich/Ryda, Das Arbeitszimmer im Lichte der Steuerreform nach dem Strukturanpassungsgesetz BGBI. 201/1996, FJ 1999, 306).

Nach der Verkehrsauffassung liegt der Schwerpunkt der Tätigkeit eines Schauspielers und Sängers typisierend betrachtet außerhalb eines Arbeitszimmers, nämlich am Drehort auf der Bühne bzw. am Ort der Darbietung.

Es wird nicht in Abrede gestellt, dass für die Ausübung dieses Berufes das Rollenstudium und das mentale Einstudieren notwendig ist, dazu ist jedoch – wie schon erwähnt - kein spezielles Arbeitszimmer notwendig.

Festgehalten wird in diesem Zusammenhang, dass das zu einer Schauspielerin ergangene aufhebende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.11.1997, 95/13/0061 (ÖStZB 1998, 477), zur Rechtslage vor 1996, das Jahr 1991 betreffend ergangen ist, zu der die einschränkenden Arbeitszimmerbestimmungen des Strukturanpassungsgesetzes 1996 noch nicht galten. Auch der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Lehrers ist der Ort, wo die Vermittlung von Wissen stattfindet, auch wenn eine Vorbereitungszeit und Zeit für die Beurteilung der schriftlichen Arbeiten der Schüler allenfalls im Arbeitszimmer erfolgt (VwGH 26.5.1999, 98/13/0138 ÖStZB 1999, 605).

Die Vorbereitung eines Lehrers ist durchaus mit dem Rollenstudium des Schauspielers zu vergleichen.

Eingehend auf die Ausführungen in der Berufung verbleibt zu erwägen, dass das Rollenstudium, sei es auch unter Zuhilfenahme technischer Hilfsmittel, die Sprechübungen, das Zusammenstellen von Leseprogrammen, das Einstudieren von Musikprogrammen wie auch das Schreiben von Texten für Moderationstätigkeiten an der Tatsache nichts ändern, dass hier Vorbereitungsarbeiten stattfinden, die letztlich auf der Bühne oder am Drehort das Resultat einer schauspielerisch- künstlerischen Leistung manifestieren, für die der Bw. dann auch entlohnt wird. Demnach wird der Bw. nicht anders behandelt als Lehrpersonen, die ebenso zu Hause teils einen hohen zeitlichen Vorbereitungsaufwand aufbringen müssen und nach

herrschender Lehre und Rechtsprechung – wie schon oben ausgeführt - keine Möglichkeit eines Arbeitszimmerkostenabzuges haben.

Hinsichtlich der Tätigkeit für Vereine wurden keinerlei Einnahmen erklärt, indem doch der Bw. die bezugsauszahlenden Stellen in einer Liste taxativ angeführt hat und darin ein Verein nicht aufscheint. Bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit werden die Betriebsausgaben pauschal ermittelt und sind sämtliche Aufwendungen – selbst unter der Annahme, dass ein Arbeitszimmer insoweit zustünde – im Pauschalsatz gem. § 17 EStG miterfasst. Dessen ungeachtet sind aber auch bei den Betriebseinnahmen aus selbständiger Arbeit keine Einnahmen erkennbar, die für die Vorstands- und Vereinstätigkeit des Bw. geleistet wurden.

Zwar sind in der Aufstellung der Betriebseinnahmen aus selbständiger Arbeit solche, die von Vereinen geleistet wurden, enthalten, doch wurden diese laut Aufstellung nicht für Vorstands- und Vereinstätigkeit, sondern für Auftritte als Schauspieler und Sänger, als Künstlertantiemen, als Honorare für Lesungen sowie als sonstige Einnahmen als Künstler, Schauspieler und TV-Gagen erklärt. Indem den allfälligen Arbeitszimmeraufwendungen keine Einnahmen gegenüberstehen, ergibt sich diesbezüglich ein Liebhabereigesichtspunkt (zu ertraglosen Tätigkeiten siehe VwGH 24.2.2000, 97/15/0157, ÖStZB 2000, 355 und bei Tätigkeiten ohne Einnahmen VwGH 26.7.2000, 2000/14/0084, ÖStZB 2002, 35), der zur Nichtabzugsfähigkeit derartiger Aufwendungen führt.

Mit Bürotätigkeiten für die persönlichen Steuerangelegenheiten sind nahezu alle Steuerpflichtigen konfrontiert, wobei die damit zusammenhängenden Aufwendungen gem § 20 Abs 1 Z 6 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Wien, 15. Oktober 2003