

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr.S.Z., 1230 Wien, K-Straße, vom 15. Oktober 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 13. September 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in Folge: Bw.) erklärte in ihrer Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2001 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von S 7.547,24 und beantragte bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Aufwendungen für Werbungskosten in Höhe von S 17.811,70 anzuerkennen. Das Finanzamt führte die Veranlagung erklärungsgemäß durch und erließ einen vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2001. Als Begründung wurde vom Finanzamt angeführt, dass die Veranlagung bis zur Vorlage des belegmäßigen Nachweises der Aufwendungen für Werbung und Fachbücher bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit und für Fachbücher, Taxi und Büromaterial bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit vorläufig ergehe. Die Bw. hat innerhalb der vom Finanzamt festgesetzten Frist die Belege nachgereicht. Die von der Bw. beantragten Aufwendungen für Werbung in Höhe von S 6.228,22, für Fachbücher in Höhe von S 3.998,00 und für Taxifahrten in Höhe von S 1.550,00 wurden vom Finanzamt bei den

Einkünften aus selbstständiger Arbeit nicht anerkannt und der Gewinn mit S 19.323,00 ermittelt. Bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit hat das Finanzamt die Kosten für Arbeitsessen in Höhe von S 1.136,00, Taxispesen in Höhe von S 1.520,00 und die Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von S 12.445,30 nicht als Werbungskosten anerkannt. Auf Grund dieser Feststellungen wurde vom Finanzamt am 13. September 2002 ein endgültiger Einkommensteuerbescheid erlassen und die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit mit S 19.323,00 festgesetzt und als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit S 2.710,00 berücksichtigt. Als Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, dass aus den vorgelegten Taxirechnungen keine Details hervorgingen, die Beträge für Gasthausrechnungen als Repräsentationsaufwand gemäß § 20 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 auszuscheiden waren und aus den Titeln der Fachliteratur zu entnehmen sei, dass es sich um Werke handle, die auch für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt seien und daher nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung darstellten.

Gegen den endgültigen Einkommensteuerbescheid wurde von der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde von der Bw. im Wesentlichen ausgeführt, dass sie als promovierte Germanistin literaturwissenschaftlich tätig sei und an einem Projekt arbeite. Inhalt des Projekts sei die Erstellung einer wissenschaftlichen Studie mit dem Titel *Der bürokratische Alltag in Österreich. Eine Analyse der Reflexe und Reflexionen anhand der Literatur des 20. Jahrhunderts*. Für dieses Projekt sei eine umfangreiche Literaturrecherche notwendig gewesen. In dem Projekt gehe es darum Spuren bürokratischer Ordnung und das wechselhafte Prestige der Beamten zu untersuchen, deswegen sei es notwendig gewesen gehobene Romane, Theorien und Alltagstexte auszuwerten. Da im Bereich der universitären Büchereien diese Bücher nicht immer ausleihbar bzw. nicht vorhanden seien, sei sie gezwungen gewesen, einen Großteil des erforderlichen Forschungsmaterials selbst zu finanzieren. Weiters wurde von der Bw. vorgebracht, dass sie neben ihrer Angestelltentätigkeit auch als Lehrkraft an der W.U. arbeite und Rezensionen für das Literaturhaus W. und die W-Zeitung schreibe. Für diese Tätigkeiten seien auch Bücher angeschafft worden. Eine Aufstellung welche Bücher für welche Arbeit benötigt worden sind, war der Berufung angeschlossen. Zu den Restaurantrechnungen wurde angeführt, dass es sich nicht um Repräsentations – sondern um Werbeaufwand handle, da – um Aufträge zu erhalten – die persönliche Kontaktherstellung notwendig sei und die Projekte im Rahmen von Arbeitsessen besprochen und abgeschlossen worden seien. Durch die Bewirtung sei es auch zu Aufträgen gekommen, welche im Kalenderjahr 2002 abgegolten worden seien. Die Taxikosten beträfen ausschließlich die selbstständige Tätigkeit .

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Bewirtungsspesen

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Nach Z 3 dieser Gesetzesstelle dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, dann können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Die in dieser Gesetzesstelle vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist somit von dem der Partei obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen – Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung – abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nicht aus (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 3. Mai 2000, Zl. 98/13/0198).

Da keine Belege der von der Bw. als Werbeaufwand bezeichneten Betriebsausgaben im vom Finanzamt vorgelegten Akt vorhanden waren, wurde die Bw. im Zuge des vom unabhängigen Finanzsenates durchgeführten Ermittlungsverfahrens eingeladen, die betreffenden Belege vorzulegen und nachzuweisen, dass die Bewirtung der Werbung diente und die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat. Diesem Ersuchen ist die Bw. nachgekommen. Sie hat 16 Belege vorwiegend Gasthausrechnungen teilweise ohne Datum und Anschrift vorgelegt. Angaben welche Personen bewirtet worden waren und in welcher Form die Bewirtung der Werbung diente und aus welchen Gründen die berufliche Veranlassung überwogen hätte, war auf den Belegen nicht vermerkt. In der Stellungnahme vom 22. Juli 2004 wies die Bw. auf ihre Ausführungen in der Begründung zur Berufung hin und brachte noch vor, dass sie kleinere bezahlte Aufträge angenommen habe, welche zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit geführt hätten. Weiters wurde ausgeführt, dass es selbstverständlich sei, dass es sich nicht immer genau eruieren lasse, für welche Arbeit Kauf und Lektüre eines Buches oder die Auseinandersetzungen, Diskussionen bei einem Arbeitsessen am entscheidestens gewesen

seien. Tatsache sei, dass die berufliche Veranlassung gegeben gewesen sei – auch wenn die einzelnen Lokalrechnungen nicht mehr genau zugeordnet werden könnten.

Eine Zuordnung, welcher Bewirtungsaufwand zu Aufträgen und letztendlich zu Einnahmen geführt haben, lässt sich weder aus den Ausführungen in der Berufung noch aus der im Vorhalteverfahren abgegebenen Stellungnahme der Bw. entnehmen. Die allgemeingehaltenen Ausführungen sind nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht als geeigneter Nachweis anzusehen, dass die Aufwendungen der Werbung dienten und die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat. Die Aufwendungen für die Bewirtung waren daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Fachliteratur

Wie obenstehend ausgeführt, fallen Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen, für den Unterhalt seiner Familienangehörigen und für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988. Zu Abgrenzungsschwierigkeiten kommt es insbesondere bei Aufwendungen, die sowohl im beruflichen als auch im privaten Interesse gelegen sein können. Bei solchen Aufwendungen sind an die steuerliche Abzugsfähigkeit strenge Maßstäbe anzulegen, soll das Gebot des § 20 EStG 1988 gleichermaßen für alle Steuerpflichtigen zum Tragen kommen. Es wäre aus der Sicht gleichmäßiger Besteuerung nicht vertretbar, wollte man einen Aufwand, der regelmäßig einer Vielzahl von Steuerpflichtigen in ihrer Privatsphäre erwächst und der daher steuerlich nicht abzugsfähig ist, bei einer kleinen Gruppe von Steuerpflichtigen nur deswegen zum Abzug zulassen, weil bei dieser Gruppe ein zusätzliches berufsspezifisches Aufwandsinteresse nicht ausgeschlossen werden kann.

Der Verwaltungsgerichtshof hat daher in seiner Rechtsprechung verschiedene Kriterien genannt, die für die Abgrenzung der beruflichen von der privaten Sphäre von Bedeutung sind. Eines dieser Kriterien ist die berufsbedingte Notwendigkeit eines Aufwandes. Ist sie zu bejahen, dann tritt eine allenfalls gegebene private Mitveranlassung des Aufwandes derart in den Hintergrund, dass sie auch vom Gesichtspunkt des § 20 EStG 1988 aus betrachtet vernachlässigt werden kann (vgl. VwGH vom 22. März 1991, 87/13/0074).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Aufwendungen für Fachliteratur dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen. Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, sohin ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen. Dies bedeutet, dass die Fachliteratur derart auf spezifische berufliche Bedürfnisse des Steuerpflichtigen abgestellt sein muss, dass ihnen die Eignung fehlt, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen (vgl. VwGH vom 22. März 1991, Zl. 87/13/0074, VwGH vom 24. April 1997, Zl. 95/15/0175). Literatur, die für einen nicht

abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, befriedigt im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis und führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung (vgl. VwGH vom 23. November 2000, Zl. 95/15/0203, VwGH vom 30. Jänner 2001, Zl. 96/14/0154).

Laut vorgelegten Belegen hat die Bw. für ihre selbstständige Tätigkeit Bücher um S 3.588,00 erworben. Es wurden von der Bw. ua. 2 Bände Harry Potter um S 525,00 und Sportmärchen um S 137,00 angeschafft. Der Ankauf dieser Werke bewirkt nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates nicht eine völlige Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung, da diese Bücher als allgemeine Belletristik einzustufen sind und auch von literarisch interessierten Bevölkerungskreisen gelesen werden. Diese Aufwendungen sind daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit hat die Bw. für ihr wissenschaftliches Projekt Bücher um S 12.439,15 angeschafft. In ihrer Aufstellung zur Berufung hat die Bw. die erworbenen Fachbücher in verschiedenen Bereiche aufgeteilt. Für literarische Texte wurden ua. Bücher mit folgenden Titeln erworben: Paul und Paula, Der Barbier von Sevilla, Die Gefährten, Der Schalldämpfer, Krautflut, Das Register, Die Stunde da wir nichts voneinander wussten, Der Mann ohne Eigenschaften, Eine blassblaue Frauenschrift, Pippi Langstrumpf. Für die Analyse der Fachtermini und geografischen Vergleiche wurden Lexika angeschafft.

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. November 1981, Zl. 81/14/0022 wurde ausgeführt, dass die Anschaffungskosten eines Lexikons der Weltliteratur keine Werbungskosten sind, da ein solches Lexikon wie ein enzyklopädisches Lexikonwerk oder ein Atlas zu beurteilen ist und daher der privaten Sphäre zuzurechnen ist. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes betreffend den Ankauf von Werken der klassischen Literatur, von Belletristik von Comics oder Zeitungen bewirkt auch der Umstand, dass aus dieser Literatur Ideen für die eigenen beruflichen Tätigkeit gewonnen werden können, nicht eine völlige Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung.

Die von der Bw. angeschafften Werke für literarische Texte und Lexika fallen unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 und waren nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Das Werk von T. Eagleton (Ideologie) um S 218,00 wurde bei den Betriebsausgaben bereits berücksichtigt und war daher bei den Werbungskosten auszuscheiden. Insgesamt wurden auf Grund der Buchtitel Aufwendungen in Höhe von S 6.461,30 als beruflich notwendige Fachliteratur eingestuft. Dieser Aufwand ist als Werbungskosten abzugsfähig.

Taxispesen

In der Einkommensteuererklärung wurden von der Bw. sowohl bei den Betriebsausgaben Taxispesen in Höhe von S 1.550,00 als auch bei den Werbungskosten in Höhe von S 1.520,00 beantragt. Aus den Ausführungen in der Berufung geht hervor, dass die

Taxispesen ausschließlich die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit betreffen. In der Vorhaltsbeantwortung vom 22. Juli 2004 wurde von der Bw. noch vorgebracht, dass sie kein Auto besitze, am Stadtrand von Wien wohne und nach späten beruflichen Terminen die Fahrstrecke mit dem Taxi zurücklegte. Auch wenn aus den nachgereichten Belegen keine näheren Angaben betreffend der Fahrtstrecken hervorgehen, ist nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates das Vorbringen der Bw., dass die Fahrten betrieblich veranlasst waren, glaubhaft. Aus den acht vorgelegten Belegen ergibt sich, dass die Fahrten an einem Samstag (17. März 2001, S 270,00) an einem Sonntag (2. Dezember 2001, S 240,00) und die übrigen Fahrten jeweils an einem Wochentag stattgefunden haben. Da die Bw. keine näheren Angaben betreffend der Fahrten gemacht hat und es nicht auszuschließen ist, dass die Fahrten am Samstag und am Sonntag privat veranlasst waren, wurde der Aufwand dieser zwei Fahrten den Kosten der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 zugeordnet.

Als Betriebsausgaben waren daher insgesamt S 10.544,50 (inklusive Fachliteratur S 2.926,00 und Taxispesen S 1.040,00) anzusetzen, sodass der Gewinn aus selbstständiger Arbeit S 15. 357,46 beträgt.

Als Werbungskosten sind S 9.172,00 (Büromaterial S 1.710,40, Telefon S 1.000,00 und Fachliteratur S 6.461,30) bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abzugsfähig.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt, Belege

Wien, am 30. November 2004