

GZ. RV/0536-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	132.000,00 S	Einkommensteuer	341,63 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-1.003,20 €
			ergibt folgende festgesetzte Gutschrift	-661,55 €
Die festgesetzte Gutschrift ergibt in ATS: -9.103,00				

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und	46.500,00 S	Umsatzsteuer	675,86 €

	steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe			
			abziehbare Vorsteuer	-86,36 €
			festgesetzte Umsatzsteuer	589,52 €
Die festgesetzte Umsatzsteuer ergibt in ATS: 8.112,00 S				

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind auch dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

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. erzielte im Berufungsjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von 30. Juli bis 31. Dezember als Angestellter und Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Discjockey.

Im Hinblick auf die Einkünfte als Discjockey geht einer Beilage zur Steuererklärung für das Jahr 2001 folgende Einnahmen-Ausgaben-Rechnung hervor:

	Ausgaben	Mehrwertsteuer 20 %
Taxi	234,20 €	46,84 €
Gastronomie	482,60 €	96,52 €
CD	598,70 €	119,74 €
Telefon	954,40 €	190,88 €
Miete (Anteile Bürofläche an der Mietwohnung: 40 %)	1.500,00 €	300,00 €
Computer ($\frac{1}{5}$ der Kaufsumme)	127,50 €	25,50 €
Versicherung (Anteil Bürofläche an der Mietwohnung: 40 %)	26,70 €	5,34 €
Ausgaben gesamt	3.991,00 €	798,20 €
Einnahmen gesamt	4.055,20 €	811,04 €
Differenz	64,20 €	12,84 €

Mit Ergänzungsvorhalt vom 30. Jänner 2003 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde

I. Instanz unter Anderem aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

Die geltend gemachten Ausgaben betreffend Gastronomie für das Jahr 2001 seien belegmäßig nachzuweisen. In welchen Zusammenhang würden diese Kosten mit seiner Tätigkeit stehen?

Sei bei den Telefonkosten 2001 ein Privatanteil ausgeschieden worden? Wenn ja, in welcher Höhe?

Über eine persönliche Vorsprache des Bw. am 24. Februar 2003 wurde folgender Aktenvermerk durch die Abgabenbehörde I. Instanz angefertigt:

1. Hinsichtlich der Gastronomierechnungen hätte der Bw. angegeben, dass diese im Zusammenhang mit der Geschäftsanbahnung stehen würden und zu 100 % angesetzt worden seien. Die Rechnungen seien vorgelegt worden. Es sei jedoch kein Werbecharakter erkennbar, weiters würden die Voraussetzungen: Name der eingeladenen Personen und Zweck der Einladung fehlen. Diese Kosten könnten nicht anerkannt werden.
2. Privatanteil Telefon: Laut dem Bw. seien die Telefonkosten mit 70 % zum Ansatz gebracht worden. Ein Privatanteil von 30 % erscheine für die Tätigkeit als Discjockey zu niedrig, da der überwiegende Teil der Tätigkeit in den Diskotheken ausgeübt werde (Telefonkosten vom Bw. beantragt von knapp 1.000,00 €). Es würden 50 % der Telefonkosten als angemessen angesehen und berücksichtigt werden.
3. Da der Mittelpunkt der Tätigkeit als Discjockey sicherlich außerhalb des Büros liegen würde, würden die diesbezüglichen Aufwendungen nicht anerkannt werden.
4. Bezuglich der CD sei festzuhalten, dass eine Aufteilung in einen betrieblichen und privaten Anteil sehr schwierig sei. Beantragt worden seien Kosten von rund 600,00 €. Auf Grund des Aufteilungsverbotes würden diese Aufwendungen zu 100 % den Kosten der privaten Lebensführung zugeordnet werden.

Die Bewirtungsrechnungen würden erst nach der Rechtskraft retourniert werden.

Mit Umsatzsteuerbescheid vom 25. Februar 2003 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 mit 602,39 € festgesetzt. Dies würde sich ergeben aus einem Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von 55.800,77 S (4.055,20 €), wobei sämtliche Bemessungsgrundlagen mit dem Normalsteuersatz von 20 % zu versteuern wären. Als Gesamtbetrag der Vorsteuern wurden 2.871,50 S (208,68 €) anerkannt.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 25. Februar 2003 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 41.443,00 S (3.011,79 €) festgesetzt.

Beide Bescheide wurden durch die Abgabenbehörde I. Instanz wie folgt begründet:

Gastronomierechnungen:

Gemäß § 20 EStG 1988 seien Bewirtungskosten nur dann abzugsfähig, wenn nachgewiesen werde, dass die Bewirtung der Werbung diene. Weitere Voraussetzungen sei, dass auf den Rechnungen die Namen der eingeladenen Personen sowie der Zweck der Einladung ersichtlich seien. Auf den vorgelegten Rechnungen seien diese Angaben nicht vorhanden. Da auch insgesamt kein Werbecharakter erkennbar sei, wären diese Kosten nicht zu berücksichtigen.

Telefon:

Laut den Angaben des Bw. sei ein Privatanteil von 30 % ausgeschieden worden. Dieser erscheine jedoch in Anbetracht der Tätigkeit des Bw. als Discjockey nicht realistisch. Der Privatanteil sei daher mit 50 % festgelegt worden.

Bürokosten:

Derartige Aufwendungen seien nur abzugsfähig, wenn das Büro den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bilde. Da der Schwerpunkt seiner Tätigkeit jedenfalls außerhalb des Büros liege, hätten die Kosten für die Miete sowie für die Versicherung nicht berücksichtigt werden können.

CDs:

Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst seien, würden grundsätzlich keine Werbungskosten oder Betriebsausgaben darstellen (Aufteilungsverbot). Dies gelte insbesondere für Aufwendungen im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Die Kosten für die CDs hätten daher nicht anerkannt werden können.

Analog obiger Ausführungen wären die Betriebsausgaben sowie auch die Vorsteuern zu korrigieren gewesen.

Einnahmen	4.055,20 €	
		Vorsteuern
- Taxi	-234,20 €	46,84 €
- Telefon 50 %	-681,71 €	136,34 €
- Computer	-127,50 €	25,50 €
Gewinn	3.011,79 €	208,68 €

Binnen offener Frist wurde gegen obige Bescheide Berufung eingereicht. Diese wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:

Gastronomierechnungen:

Die nicht anerkannten Bewirtungskosten würden einwandfrei der Werbung und Förderung des Berufes des Bw. dienen. Wegen der Art seines Verdienstes sei er gezwungen, mit Kunden und Geschäftsinhabern in Kontakt zu treten um mit diesen einerseits (weiter) ins Geschäft zu kommen und die jeweils gewünschten Trends der Musikwünsche zu erfahren. Da dies nicht ohne Erkenntlichkeit oder Einladung zu einem Essen gehe, hätte er diese Aufwendungen tätigen müssen.

Es sei ihm auch ein Leichtes, die Namen der einzelnen Personen bzw. Zweck nachträglich anzugeben. Ohne die Aufwendungen würde sein Umsatz nicht gesichert sein und die Ausübung seines Berufes nicht möglich. Es müsse überdies dem Finanzamt bekannt sein, dass ein Beruf wie der seine nicht ohne solche Bewirtungsspesen auszuführen sei.

Um aber diesen Punkt einvernehmlich zu erledigen, würde er vorschlagen, dass die genannten Bewirtungskosten mit der Hälfte des beantragten Betrages anerkannt werden würden. Dies jedoch ohne Präjudiz für die folgenden Jahre.

Telefonkosten:

Ein Privatanteil von 30 % sei bereits sehr hoch, da er das Telefon nahezu täglich betrieblich nutze und nur deshalb ein Anschluss angeschafft worden sei. Hier würden die obige Ausführungen ebenso gelten. Er müsse daher auf die erklärten Kosten als Betriebsausgaben bestehen. Im Übrigen sei eine Begründung mit "nicht realistisch" kaum aussagekräftig und könne der Pflicht des Finanzamtes, Abweichungen zu begründen, nicht standhalten.

Bürokosten:

Er könne sich als selbständiger Discjockey kein eigenes Büro mieten, müsse daher die entsprechenden Vorarbeiten von seiner Wohnung aus erledigen. Dies seien im Einzelnen:

a) Vorbereitung und Zusammenstellung der nächsten Programme, wobei es sich um eine beruflich unabdingbare Arbeit handle. Da er auch abends auswärts arbeiten würde, könne nicht behauptet werden, dies sei nicht betriebsnotwendig. Der Schwerpunkt seiner Tätigkeit sei einerseits die Vorbereitung und andererseits die Ausführung seines Programmes außerhalb des Büros.

- b) Der Bw. hätte keine Möglichkeit, die umfangreiche Vorbereitung des Programmes auch auswärts (etwa in den Lokalen) zu erledigen. Dies würde ihm auch gar nicht gestattet sein, sowie zeitlich unmöglich. Da es sich um Musikprogramme handle, die er moderiere, könne er nur in einem geschlossenen Raum experimentieren.
- c) Die Behauptung, der Schwerpunkt seiner Tätigkeit würde außerhalb des Büros liegen, sei nicht begründet worden und könne daher so nicht hingenommen werden.

Zum Punkt CDs:

Hier hätte das Finanzamt lediglich eine allgemeine Floskel zur Abweisung vorgebracht. Es würde klar sein, dass derartige Tonträger in den meisten Fällen für private Zwecke angeschafft werden würden, nicht jedoch bei der Art seines Berufes, für welchen diese betriebsnotwendig seien. Die davon erzeugte Musik sei die Grundlage seines Berufes und könne nicht a priori dem privaten Bereich zugeordnet werden. Inwieweit die Befriedigung privater Bedürfnisse vorliege, hätte das Finanzamt gänzlich offen gelassen und die Art seiner Berufsausübung ignoriert.

Für den privaten Bereich würde er andere CDs als solche verwenden, die er beruflich benötige, da sein Bedürfnis, diese ständig beruflich verwendeten Tonträger auch noch privat zu hören, sehr gering sei. Hier müsse er auf die vollständige Anerkennung bestehen, da die Verwendung als privat nicht den Tatsachen und der allgemeinen Lebenserfahrung entspreche. Es könne nicht sein, dass sein berufliches Hauptmedium plötzlich ein privates Hobby darstelle. Dies würde auch die Vernichtung seiner Existenz sein.

Im Übrigen sei er sehr verwundert, dass die von ihm geltend gemachten Kosten plötzlich im Jahre 2001 nicht mehr gelten sollten, wo sie doch in den Vorjahren immer anerkannt worden seien. Dies widerspreche auch dem Grundsatz von Treu und Glauben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2003 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen. Dies mit folgender Begründung:

Gastronomierechnungen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürften bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter würden auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden fallen. Grundsätzlich seien Aufwendungen, die dazu dienten, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen oder bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher

Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999, 94/13/0035).

Weise der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Geschäftsfreunde einen eindeutigen Werbezweck habe und die betriebliche Veranlassung weitaus überwiege, würden die betreffenden Ausgaben zur Hälfte abgesetzt werden können.

Der Bw. würde lediglich in seiner Berufung behaupten, dass die Bewirtungskosten einwandfrei der Werbung seines Berufes gedient hätten. Ein Nachweis jedoch finde sich weder auf den vorgelegten Rechnungen, noch sei in der Berufung ein solcher erbracht worden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. unter Anderem VwGH vom 3.5.2000, 98/13/0198) sei der Nachweis des Zutreffens der Voraussetzungen für jede einzelne Ausgabe erforderlich, die Glaubhaftmachung gemäß § 138 Abs. 1 BAO reiche nicht. Die Beweislast liege beim Steuerpflichtigen, der die Ausgaben geltend mache.

Da seitens des Bw. kein Nachweis erbracht worden sei, hätten die Gastronomierechnungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden können.

Telefonkosten:

Kosten für betrieblich veranlasste Telefonate seien im tatsächlichen Umfang als Betriebsausgaben absetzbar. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich sei, hätte sie im Schätzungswege zu erfolgen (vgl. VwGH vom 29. Juni 1995, 93/15/0104). Der Bw. hätte weder im Zuge der Veranlagung, noch im Rahmen der Berufung genaue Aufzeichnungen betreffend seiner betrieblich geführten Telefonate vorgelegt. Deshalb hätte die Abgabenbehörde den betrieblich veranlassten Teil der Telefonkosten gemäß § 184 BAO zu schätzen gehabt. Jeder Schätzung sei eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Diese Ungenauigkeit müsse der Steuerpflichtige, wenn er zur Schätzung Anlass gebe, hinnehmen (z.B. VwGH 28.5.1997, 94/13/0032; 22.4.1998, 95/13/0191).

Die Ausscheidung eines 50 %-igen Privatanteiles wäre daher zu Recht erfolgt.

Bürokosten:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 seien Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst seien. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürften bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung.

Bilde ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, seien die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Die Anerkennung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer und für Einrichtungsgegenstände der Wohnung würden voraussetzen, dass die Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen den Aufwand unbedingt nötig mache und das der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde. Um dies zu beurteilen zu können, sei das jeweilige typische Berufsbild des Steuerpflichtigen, da er die Arbeitszimmerkosten als Betriebsausgaben beantrage, zu betrachten, wobei die Verkehrsauffassung den Maßstab darstelle.

Der Bw. sei selbständiger Discjockey. Nach der Verkehrsauffassung liege der Mittelpunkt der Tätigkeit als Discjockey unbestrittenermaßen nicht im häuslichen Arbeitszimmer, da ein Discjockey in Discos, bei Open-Air-Veranstaltungen, usw. seine Tätigkeit, also "Platten auflegen" ausübe und nicht im Arbeitszimmer. Der Discjockey trete vor einem größeren Publikumskreis auf, der wohl nicht in einem Arbeitszimmer Platz finden würde.

Die mit der Tätigkeit auch verbundene Tätigkeitskomponente, die auf das Arbeitszimmer entfalle, wie z.B. diverse Vorbereitungsarbeiten, werde demgegenüber jedoch bei der Beurteilung des Berufsbildes als typischerweise nicht wesentlich gesehen.

Die Ausgaben für ein Arbeitszimmer hätten daher nicht als Betriebsausgaben qualifiziert werden können.

CDs:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürften weder bei den einzelnen Einkunftsarten, noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte die Aufwendungen für die Lebensführung abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen würden.

Aufwendungen dürften nicht zu den Kosten der Lebensführung des Abgabepflichtigen gehören. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbaren Zusammenhang stünden, könnten sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen würden, trennen lasse. Sei eine solche Trennung der Aufwendungen

nicht einwandfrei durchführbar, dann gehöre der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (vgl. VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119).

Musik-CDs würden auch von Menschen gekauft und gehört werden, die nicht als Discjockey tätig seien. Mit Tonträgern werde ein Teil des Kulturlebens wieder gegeben. Daraus werde deutlich, dass Tonträger auch, und zwar nicht nur in völlig untergeordneten Ausmaß, die private Lebensführung betreffen würden (vgl. VwGH 19.7.2000, 94/13/0145). Eine Aufteilung des gemischten Aufwandes in einem betrieblich veranlassten Teil und einem der Privatsphäre zuzurechnenden Teil nach objektiver Kriterien sei nicht möglich, da ein Musiktonträger sehr wohl auch privat genutzt werden könne.

Auf Grund des geltenden Aufteilungsverbotes sei der gesamte Aufwand der CDs zur Gänze den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzurechnen.

Wenn der Bw. ausführe, dass in den Vorjahren die geltend gemachten Kosten immer anerkannt worden seien, so sei dem entgegenzuhalten, dass z.B. im Jahr 2000 seinerseits keine Ausgaben geltend gemacht worden seien. Nach der Judikatur des VwGH schütze der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde sei verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen.

Mit Schreiben vom 28. August 2003 wurde vom Bw. der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung eingebbracht. Gesondert begründet wurde dieser Antrag nicht.

Am 23. September 2003 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 29. April 2004 wurde durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein Ergänzungsvorhalt an den Bw. abgefertigt, wonach die folgenden Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen vorzulegen seien:

1. Sämtliche Belege über die erzielten Einnahmen von 4.055,22 € seien einzureichen.

2. Gastronomie:

Vorausschickend werde festgehalten, dass der Senat vom Vorliegen von Repräsentationsaufwendungen iSd § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 und somit von deren Nichtabzugsfähigkeit ausgehe. Die Möglichkeit eines Abzuges von 50 % könne dann

bestehen, wenn es sich um Ausgaben iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 handle.

Voraussetzung ist, dass nachgewiesen werde, dass die Bewirtung der Werbung gedient hätte und die betriebliche Veranlassung weitaus überwiege. Es sei dazu Stellung zu nehmen. Für jeden einzelnen eingereichten Beleg werde daher Folgendes benötigt: die Namen der Eingeladenen sowie eine Darlegung der Geschäftsverbindung im Hinblick auf jede einzelnen Person (bestehe bereits eine Geschäftsverbindung, wenn ja, in welcher Form oder werde eine solche erst angestrebt)? Es sei jeweils darzulegen, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen worden sei bzw. im Einzelfall ernsthaft angestrebt worden sei. Welche Leistungsinformationen seien vom Bw. geboten worden?

3. Die Taxikosten in Höhe von 234,20 € seien belegmäßig nachzuweisen.

4. Telefonkosten:

Die geltend gemachten Telefonkosten seien belegmäßig nachzuweisen. Handle es sich dabei um Kosten für einen Festnetzanschluss oder um solche eines Mobiltelefons? Welche Telefone würden vom Bw. benutzt werden und wo würden sich diese befinden? Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 seien Betriebsausgaben solche Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst seien. Telefonkosten könnten ihrem Wesen nach sowohl betrieblich als auch aus privaten Gründen anfallen. Entspreche das Ausscheiden eines Privatanteiles von 30 % dem Ergebnis von Aufzeichnungen oder handle es sich hierbei um eine Schätzung? Falls es sich um eine Schätzung handle, würden die Schätzungsgrundlagen zu erläutern und darzulegen sein. Falls es sich bei gegenständlichem Telefonanschluss um einen einzigen handeln würde, gehe der Senat davon aus, dass ein Privatanteil von 50 % jedenfalls gerechtfertigt sein werde. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

5. Arbeitszimmer (Miete, Versicherung):

Grundsätzlich gelten für Kosten im Hinblick auf Arbeitszimmer, die im Wohnungsverband gelegen seien, das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988. Nach ständiger Judikatur des VwGH sei die Abzugsfähigkeit dieser Kosten dennoch gegeben, wenn es sich beim Arbeitszimmer um den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit handle. Wesentliche Voraussetzung dabei sei, dass die Art und der Umfang der Tätigkeit den Aufwand unbedingt notwendig mache und dass der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde. Es sei ein Wohnungsplan einzureichen, aus dem

die Lage und Größe des Arbeitszimmers, sowie die Lage und Größe sämtlicher anderer benutzter Räume hervorgehe. Ebenso seien die Zugangsmöglichkeiten (Türen, Stiegen) ersichtlich zu machen. Wie würden jeweils die Räume genutzt werden? Welche Einrichtungsgegenstände würden sich im als Arbeitszimmer geltend gemachten Zimmer befinden? Werde dieses auch privat genutzt? Wenn ja, sei das Ausmaß der Privatnutzung zu schätzen. Welcher Raum werde für Studienzwecke genutzt? Würden weitere Personen mit dem Bw. im gemeinsamen Haushalt leben? Wenn ja, seien deren Räumlichkeiten ersichtlich zu machen. Es seien die Teilbereiche der Tätigkeit des Bw. zu beschreiben. Diese seien die jeweiligen Tätigkeitsorten zuzuordnen und die jeweils dafür aufgewendete Zeit sei zu schätzen.

6. CDs:

Es sei die Belege über die als Ausgaben geltend gemachten Kosten für CDs einzureichen. Weiters seien Belege über den Kauf von privaten Tonträgern im Berufungsjahr einzureichen.

Mit Schreiben vom 6. Juni 2004 wurde wie folgt durch den Bw. geantwortet:

1.	Die Belege über die erzielten Einnahmen von 4.055,22 € seien dem Schreiben beigelegt.
2.	<p>Gastronomie:</p> <p>Die Belege über die Bewirtungen seien dem Schreiben beigelegt. Die Bewirtung hätte der Werbung iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 gedient, wobei die betriebliche Veranlassung weitaus überwiege. Als freiberuflicher Discjockey (in Folgenden Dj.") sei sein Geschäftserfolg in großem Ausmaß von seinem Bekanntheitsgrad und seinem Ruf in der "Szene" abhängig, wobei er seine Engagements bis zu diesem Zeitpunkt ausschließlich auf Grund von mündlichen Weiterempfehlungen lukriert hätte.</p> <p>Um für diesen für ihn sehr wesentlichen Bekanntheitsgrad zu werben sei es notwendig, sich regelmäßig mit potentiellen Auftraggebern und Dj-Kollegen zu treffen. Damit sei auch ein sehr wichtiger Erfahrungsaustausch mit seinen Kollegen bezüglich der Lokalbranche bzw. Auftragssituation und andererseits bezüglich der Musikbranche im Allgemeinen verbunden, da es vor Allem in einer schnelllebigen Berufswelt wie der seinen darauf ankomme, dass man immer auf dem neuesten Wissensstand sei und bleibe.</p>

	Eine konkrete Auflistung der einzelnen eingeladenen Personen sei von ihm damals nicht vorgenommen worden, da er weder davon ausgegangen sei, dass dies nötig sein würde, noch sei ihm bekannt, dass jemand aus seinem Kollegenkreis, welche seines Wissens nach auch alle die Bewirtungen in diesem Zusammenhang steuerlich geltend machen könnten, eine solche Auflistung vornehmen würden.
3.	Die Belege über die Taxikosten in der Höhe von 234,20 € seien dem Schreiben beigelegt.
4.	Telefonkosten Die Belege bezüglich Telefonkosten seien beigelegt. Es handle sich dabei um das einzige Telefon, das er benütze und sei ein Mobiltelefon. Das Ausscheiden eines Privatanteiles von 30% entspreche einer Schätzung und sei von ihm auch in einer mündlichen Anfrage beim Finanzamt als ein durchaus realistischer und üblicher Wert bestätigt und anerkannt worden.
5.	Arbeitszimmer Diesem Schreiben liege ein detaillierter Wohnungsplan bei, aus dem Lage und Größe des Arbeitszimmers – im Plan als Wohn-S.Z. bezeichnet – hervorgehen würden. Das Schlafzimmer (8,27 m ²) würde er gelegentlich auch als Studierzimmer benützen, das heißt, wenn er nicht wie üblich die Studienbibliothek der Kepler-Universität für diesbezügliche Zwecke nutzen würde. Er lebe alleine in der Wohnung. Neben einer kleinen Couch würden sich im Arbeitszimmer ausschließlich Geräte befinden, die er zur Ausübung seines Berufes benötigen würde bzw. die dafür vorgesehenen Schränke oder Tische. Dazu würden gehören: Eine Stereoanlage; eine Computeranlage mit Internetanschluss und circa achtzig Gigabyte gespeicherter Musik (was etwa neunzehntausend Musiktitel entspreche); ein Fernseher mit Videorecorder, den er zum Ansehen von Musikvideos benötigen würde und als Informationsquelle für aktuelle Trends aus der Musik- und Showbranche. Zum Beruf als Dj. gehöre auch üblicherweise die Betreuung des in den meisten Lokalen vorhandenen Video-Unterhaltungsprogramms und die Beratung für den Einkauf der zum Großteil von ihm zu besorgenden Videofilmen. Weiters würde er den Arbeitsraum auch zum Lagern von einschlägigen Musikvideos und vor Allem auch seiner CD-Sammlung nutzen, die auf Grund der inzwischen beträchtlichen Größe Einiges an Platz verbrauche.

	<p>Der Arbeitsraum werde fast ausschließlich für berufliche Zwecke genutzt und bilde den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit.</p> <p>Der Teil seiner Tätigkeit, den er in verschiedenen Lokalen seiner Auftraggeber wahrnehme, würde von einem Laien – das heißt von jemandem, der nichts mit dem Beruf eines Dj. zu tun habe – als überwiegende Teil seiner Arbeit gesehen werden können, was vermutlich darauf zurückzuführen sein würde, dass dies den für die Öffentlichkeit "sichtbaren Teil" ausmachen würde.</p> <p>In Wirklichkeit jedoch würde es intensiver und langer Vorbereitung bedürfen, um einen Abend in einem Lokal musikalisch auf professionelle Art zu gestalten. Von einem professionellen Dj. – und als solcher würde er sich sehen – werde üblicherweise auch erwartet, dass er die Techniken der Moderation und die damit verbundenen Fähigkeiten (z.B. Stimmtraining usw.) trainiere und beherrsche.</p> <p>Auch die nicht unbedeutliche technische Komponente seines Berufes werde durch das Bedienen und Verstehen verschiedener komplexer Ton- und Lichtanlagensysteme deutlich.</p> <p>Weiters benutze er das Arbeitszimmer auch, um buchhalterischen und bürokratischen Aufwand zu bewältigen (auch z.B. dieses Schreiben sei in seinem Arbeitszimmer gefertigt worden).</p> <p>Wenn man den Zeitaufwand zwischen Vorbereitung und Arbeit im Lokal gegenüberstelle, ergebe sich für die Vorbereitung ein Anteil von mindestens achtzig Prozent, wenn man bedenke, dass er in einer Woche im Durchschnitt etwa für höchstens fünf Stunden in einem Lokal arbeite, aber fast täglich viele Stunden mit der Vorbereitung und dem Einholen von fachbezogenen Informationen usw. beibringe, was – wie bereits erwähnt – unverzichtbarer Bestandteil seiner Tätigkeit sei.</p> <p>Selbst wenn man einräume, dass das Hören von Musik für Menschen außerhalb seiner Berufsgruppe üblicherweise nur dem privaten Vergnügen diene, so sei die berufliche Komponente bei einem Dj., der seinen Lebensunterhalt mit Musik verdiene, verständlicherweise absolut überwiegend, um nicht zu sagen existentiell. Dies werde umso mehr durch die Tatsache verdeutlicht, dass er schließlich nicht die Musik spiele, die seinen persönlichen Vorlieben entspreche, sondern als Dienstleister rein nach den Wünschen und Vorstellungen der Gäste vorzugehen haben würde.</p>
6.	Diesem Schreiben seien Belege über den Kauf von CDs beigelegt.

Beigelegt wurden Einkaufsbelege über CDs.

Der Vollständigkeit halber wird festgehalten, dass die eingereichten Belege den Kauf von CDs in Höhe von 459,39 € brutto (382,83 € netto, 76,57 € USt) bestätigen. Weitere Käufe in Höhe von 110,71 € betreffen Videokassetten und für den Senat nicht eruierbare Gegenstände.

Der Bw. hat es unterlassen, die Kaufobjekte näher zu erläutern.

Weiters wurden Belege über Telefonkosten beigelegt. Die in Summe im Berufungsjahr bezahlten und belegten Telefonkosten betragen brutto 11.581,64 S bzw. 841,67 €.

Zusätzlich ein Wohnungsplan, aus dem hervorgeht, dass der als Arbeitszimmer geltend gemacht Raum 16,90 m² groß ist und das einzige Wohn- und Esszimmer der gesamten Wohnung bildet. Die Küche mit einer Größe von 3,83 m² ist nur durch diesen Raum betretbar. In der Wohnung befindet sich weiters ein Schlafzimmer mit einer Größe von 8,27 m², ein Bad samt WC mit 3,99 m² und ein Vorraum von 5,70 m².

Sämtliche Einnahmenbelege in Form von Kassabelegen wurden vorgelegt. Laut diesen war der Bw. ab 28. Juli 2001 für zwei Lokale in L. tätig. Bei näherer Betrachtung und Überprüfung der Firmendaten hat sich jedoch herausgestellt, dass es sich um **ein** Lokal handelt, lediglich die Bezeichnung hat sich auf Grund einer Verschmelzung geändert.

Mit neuerlichem Ergänzungsvorhalt vom 12. Juli 2004 wurde der Bw. aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Mit Ergänzungsvorhalt vom 29. April 2004 sei der Bw. aufgefordert worden, sowohl die beruflich, als auch die privat veranlassten CD-Käufe belegmäßig nachzuweisen.

Die von ihm eingereichten Belege würden jedoch keinerlei Differenzierung erkennen lassen.

Um welche Kosten würde es sich bei den eingereichten Belegen handeln?

Gegebenenfalls seien die fehlenden Belege nachzureichen.

Falls die eingereichten Belege die betrieblich und privat veranlassten Kosten umfassen würden, würde eine Aufteilung vorzunehmen sein.

Hingewiesen werde darauf, dass er selbst in der Berufungsschrift darauf hingewiesen habe, dass er privat nicht die beruflich benötigten CDs verwenden würde.

Mit Schreiben vom 22. Juli 2004 wurde wie folgt geantwortet:

Wenn er als Dj. die Entscheidung über den Kauf einer bestimmten CD treffe, so gehe er fast ausschließlich nach Kriterien vor, die sich auf seine berufliche Tätigkeit beziehen würden.

Das heiße konkret, dass er eine CD nur dann kaufen würde, wenn er diese zum "Auflegen" auch wirklich benötige.

Allein schon aus finanziellen Erwägungen würde ein anderes Vorgehen für ihn nicht denkbar sein, da der Einkauf der CDs bei seinem nicht allzu riesigen Jahresumsätzen ohnehin schon

eine relativ große Belastung darstellen würde.

Als einzige Ausnahme würde er den Kauf von CDs mit klassischer Musik anführen, welche er gewissermaßen als "Ausgleich" verstehe zur Musik, die er beruflich verwende. Bei den Belegen, welche er bezüglich der Umsatzsteuer seit Beginn seiner Dj.-Tätigkeit geltend mache, handelt es sich ausschließlich um beruflich benötigte CDs.

Der Umstand, dass er die Musik, die er zum Spielen in Lokalen verwende, auch außerhalb von diesen höre, lasse keineswegs den Schluss zu, dass diese einer privaten Nutzung entsprechen würde, und zwar aus Gründen, zu denen er bereits in seinem vorhergehenden Schreiben vom 6. Juni 2004 ausführlich Stellung genommen hätte:

Da er als Dj. seinen Lebensunterhalt mit dem Spielen von Musik verdienen würde, sehe er auch die Konsumation von (beruflich gekauften) CDs außerhalb von den Lokalen, in denen er gerade ein Engagement hätte, nicht als Freizeitvergnügen, sondern als berufliche Notwendigkeit, welche für sein wirtschaftliches Fortkommen absolut unerlässlich sei.

Aus diesem Grund sei auch die Zeit, in der er in seinem Arbeitszimmer Musik höre – mit eben der Ausnahme der klassischen Musik – nicht als Freizeit zu sehen, sondern als beruflich unerlässliche Vorbereitung zum für die Öffentlichkeit sichtbaren Teil seiner Arbeit, also dem "Auflegen".

Wie auch bereits im Schreiben vom 6. Juni 2004 erwähnt, werde dies durch den Umstand umso deutlicher, dass er seinen Beruf als Dienstleistungsberuf sehe und nicht seinen eigenen Musikvorlieben, sondern den Wünschen und dem Musikgeschmack der jeweiligen Gäste verpflichtet sei, was auch der Ansicht seiner Auftraggeber entspreche.

Mit Schreiben vom 23. Juli 2004 wurden der Amtspartei die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens übermittelt.

Mit Schreiben vom 28. Juli 2004 wurde durch diese folgende Stellungnahme abgegeben:

1.	<p>Gastronomie:</p> <p>Wie der Bw. selbst in seinem Schreiben ausgeführt, könne er weder Namen der Eingeladenen, die Darlegung der Geschäftsverbindungen, noch die von ihm sonst verlangten Auflistungen vorlegen. Dass die Bewirtung der Werbung gedient habe und die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hätte, hätte somit nicht objektiv belegt werden können.</p> <p>Der Bw. hätte in seinem Schreiben ausgeführt, dass er sich regelmäßig mit potentiellen Auftraggebern treffen müsste. Betrachte man sich das Kassaeingangsbuch des Bw., so hätte er im Jahr 2001 nur 2 Auftraggeber gehabt.</p>
----	--

	Dies stehe im Widerspruch zu seinen Ausführungen.
2.	<p>Telefonkosten:</p> <p>Der Bw. hätte nur ein Telefon und er würde den Privatanteil mit 30% schätzen.</p> <p>Laut Kassaeingangsbuch habe der Bw. im Jahr 2001 nur 2 Auftraggeber gehabt und Honorare erst ab 28. Juli 2001 erhalten. Laut Mobilkom-Rechnung, Periode 02/01, hätte der Bw. über 150 Telefonate geführt. Es könne nicht nachvollzogen werden, warum in einem Zeitraum, in dem keine Auftritte stattgefunden hätten, und bei insgesamt nur 2 Auftraggebern in jenem Jahr so viele Telefonate betrieblicher Art angefallen sein würden.</p> <p>Es werde daher beantragt, den Privatanteil mit 90% festzusetzen.</p>
3.	Im Hinblick auf das Arbeitszimmer werde auf die Berufungsvereinscheidung verwiesen.
4.	<p>CDs:</p> <p>Die Abgabenbehörde erster Instanz verweise auf die BVE 2001. Aus den vorgelegten Rechnungen seien keine CDs erkennbar, die nicht privat gehört werden könnten.</p> <p>Dass der Bw. in seiner Freizeit nur klassische Musik höre, widerspreche jeglicher Lebenserfahrung. Im Jahr 2001 seien keine klassischen CDs gekauft worden. Hier stelle sich die Frage, ob der Bw. überhaupt klassische CDs besitze. Der Ansicht der Abgabenbehörde werde durch die Berufungsentscheidung des UFS, Außenstelle Innsbruck, RV/0193-I/03, vom 8. August 2003 bestätigt. Im Sinne einer einheitlichen Rechtsprechung werde eine Nichtanerkennung der CDs beantragt.</p>

Die oben angeführte UFS-Entscheidung lautet wie folgt:

"Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 vom 27. Oktober 2002 begehrte der Bw., der im Streitjahr auch als Diskjockey tätig war, u. a. die Berücksichtigung von Aufwendungen für mehrere Musik-CD in Höhe von 2.700,96 € als Werbungskosten.

Mit Bescheid vom 28. November 2002 führte das Finanzamt die Veranlagung zur Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2001 durch ohne die angeführten Aufwendungen zu berücksichtigen, weil es diese zu den Kosten der privaten Lebensführung zählte.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung, in der zusammenfassend eingewendet wird, dass der Bw. die Tonträger für seine Arbeit als Diskjockey benötige, ihm diese aber weder vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt noch die erforderlichen Aufwendungen ersetzt würden. Außerdem würden sich die Tonträger während der gesamten Wochen an seinem Arbeitsplatz befinden.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Schriftsatz vom 3. April 2003) schlug der Bw. den Abzug eines pauschalen Privatanteiles in Höhe von 675,24 € (d. s. 25% der Gesamtaufwendungen) vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dabei sind nach Z. 7 dieser Gesetzesstelle insbesondere Ausgaben für Arbeitsmittel (z. B. Werkzeuge und Berufskleidung) Werbungskosten.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 die 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und die herrschende Lehre messen der zuletzt angeführten Gesetzesstelle die Bedeutung eines Aufteilungsverbotes bei; im Interesse der Steuergerechtigkeit soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der privaten Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (s. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 20, Abschnitt B., Tz. 10, Seite 769 bzw. VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035).

Dieses Aufteilungsverbot bewirkt, dass Aufwendungen für typischerweise der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter auch im Falle einer beruflichen Mitverwendung zur Gänze nicht abzugsfähig sind. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn feststeht, dass die betreffenden Wirtschaftsgüter ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden. Die private Mitbenutzung wird nicht mehr als 10% betragen dürfen, eine Privatnutzung von 15% ist bereits schädlich (s. Quantschnigg/Schuch, aaO., Tz. 11 und die dort angeführte Judikatur).

Auch der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Rechtsansicht und hat insbesondere im Zusammenhang mit der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Tonträger in ständiger Rechtsprechung ausgeführt, dass die Anschaffung von Tonträgern, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet. Hinsichtlich der Tonträger führte der Gerichtshof aus, dass diese als Teil des Kulturlebens in nicht bloß völlig untergeordnetem Ausmaß die private Lebensführung betreffen, weil die Anteilnahme am Kulturleben dem Bereich der Lebensführung zuzuordnen ist (VwGH 16.10.2002, 98/13/0206 und die darin angeführte Vorjudikatur sowie VwGH 27.3.2002, 2002/13/0035).

Im vorliegenden Fall geht es um die Berücksichtigung von Aufwendungen für mehrere Musik-CD als Werbungskosten, also um Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die typischerweise der Lebensführung dienen, weil der Bw. nicht einmal behauptete, dass diese Tonträger nicht für einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit sondern lediglich für bestimmte Projekte des Bw. bestimmt wären.

Nach den obigen Ausführungen ist bei derartigen Wirtschaftsgütern zu prüfen, ob sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden, wobei eine mehr als 10-prozentige private Nutzung dazu führt, dass der gesamte Aufwand nicht als Werbungskosten abgezogen werden darf.

Der Bw. gibt hiezu zunächst an, dass eine private Nutzung ausgeschlossen sei, da sich die strittigen Tonträger an sämtlichen Tagen in der Woche an seiner Arbeitsstätte befänden. Das Finanzamt hiebt dem zu Recht entgegen, dass sowohl eine berufliche Verwendung als auch eine Archivierung der Tonträger am Arbeitsplatz deren privaten Gebrauch keineswegs ausschließe. Daraufhin bot der Bw. selbst einen abzuziehenden Privatanteil in Höhe von 25% an.

Wenn der Berufungswerber die von ihm beruflich verwendeten Tonträger aber in einem Ausmaß von 25% privat verwendet, kann von einer ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen beruflichen Verwendung dieser Tonträger keine Rede sein, sodass der durch diese Tonträger verursachte Aufwand nicht als Werbungskosten abgezogen werden kann sondern in den Kreis der nichtabzugsfähigen Aufwendungen für die Lebensführung verwiesen werden muss.

Auch die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 19. Juli 2000, Zl. 94/13/0145, wonach bei Wirtschaftsgütern der vorliegenden Art nicht die konkrete tatsächliche, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung entscheidend ist (VwGH 19.7.2000, 94/13/0145), vermögen der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Einerseits hat der Bw. während des gesamten Verfahrens nicht behauptet, Tonträger erworben zu haben, welche nicht für eine breite Öffentlichkeit von Interesse wären, andererseits spricht auch der Beruf des Bw. dafür, dass die Tonträger Werke enthalten, welche für eine breite Öffentlichkeit bestimmt sind - sie würden sich andernfalls für eine Aufführung in Tanzlokalen nicht eignen. Dass bei derartigen Tonträgern zu vermuten ist, dass sie im privaten Bereich des Erwerbers Verwendung finden, steht für die nunmehr entscheidende Behörde außer Zweifel.

Auch der Umstand, dass der Bw. seine Tonträger zu beruflichen Zwecken verwendet, nimmt diesen Tonträgern noch nicht die Eignung, seinem Eigentümer nach dessen Wahl in beliebiger Weise für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen. Entgegen der vom Bw. vorgetragenen Ansicht schließt auch die von ihm erwähnte Archivierung der angeschafften Tonträger am Dienstort die Möglichkeit einer privaten Verwendung der Tonträger in keiner Weise aus, weil dem Bw. als Eigentümer der Tonträger die beliebige Verfügung über diese jederzeit möglich bleibt und kein vernünftiger Grund erkennbar ist, der einen späteren Gebrauch der Tonträger zu privaten Zwecken nach vorangegangener beruflicher Verwendung der Tonträger ausschließen sollte (s. nochmals das Erkenntnis Zl. 2002/13/0035)."

Mit Schreiben vom 28. Juli 2004 wurde obige Stellungnahme samt Kopie der UFS-Entscheidung dem Bw. zur Gegenäußerung übermittelt.

Eine solche ist jedoch unterblieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Treu und Glauben

Der Bw. beruft sich ganz allgemein auf den Grundsatz von Treu und Glauben, in den Vorjahren seien die gegenständlichen Kosten anerkannt worden.

Diesbezüglich wird auf die Erkenntnisse des VwGH vom 27.5.1999, 97/15/0142, und vom 23.4.1985, 84/14/0119, verwiesen.

Die Rechtskraft von Bescheiden über die Veranlagungen vorangegangener Jahre und auch der

Grundsatz von Treu und Glauben stehen einer späteren abweichenden Beurteilung gerade nicht entgegen. Dieser besteht nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe auch das Erkenntnis vom 20.1.1999, 96/13/0090) nicht darin, ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit zu schützen.

Diesem Einwand des Bw. kann folglich nicht gefolgt werden.

Bewirtungskosten

Gemäß § 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 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 § 20 Abs. 1 Z 3 Satz 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Nach dem zweiten Satz des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 fallen unter Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben 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.

Der Begriff "Werbung" iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist im Sinn der ständigen Judikatur des VwGH (siehe auch das Erkenntnis vom 26.9.2000, 94/13/0262) im Wesentlichen als Produkt- und Leistungsinformation zu verstehen.

Der Bw. hätte folglich nachweisen müssen, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat.

Es wurden vom Bw. zahlreiche Belege über Speisen und Getränke aus Gastronomiebetrieben vorgelegt. Trotz mehrmaliger Aufforderung konnte jedoch nicht angegeben werden, welche Personen anlässlich der Treffen eingeladen worden wären. Auch der Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit durch eine Leistungsinformation, somit der Werbecharakter, konnten nicht nachgewiesen werden.

Vielmehr beließ es der Bw. bei der reinen Schutzbehauptung, es würde sich um reinen Werbeaufwand iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 handeln. Nachweis wurde keiner erbracht. Ein solcher wäre jedoch – wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 3.5.2000, 98/13/0198, ausführt, notwendig gewesen.

Bewirtungsspesen, die lediglich der Kontaktpflege dienen und damit nur einen werbeähnlichen Aufwand darstellen, fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (verwiesen wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 13.10.1999, 94/13/0035).

Der Senat kann weder von einem Nachweis des Werbezweckes, noch von einem erheblichen Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung ausgehen, weshalb die Aufwendungen in Höhe von 482,60 € nicht als abzugsfähig anerkannt werden können.

Da wie oben ausgeführt die Aufwendungen nicht für Zwecke des Unternehmens erfolgt sind iSd § 12 Abs. 2 UStG 1994, kann auch der Umsatzsteuerbetrag in Höhe von 96,52 € nicht als abzugsfähige Vorsteuer anerkannt werden.

Arbeitszimmer

Im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer fallen grundsätzlich unter das Abzugsverbot iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988.

Das gegenständliche Zimmer liegt inmitten des Wohnbereiches des Bw., die Küche ist nur über dieses zu erreichen.

Aus diesem Grund ist das Zimmer – als so genanntes Durchgangszimmer – jedenfalls als im Wohnungsverband gelegen anzusehen.

Es kann dennoch die Abzugsfähigkeit der Kosten angenommen werden, wenn es sich bei diesem Zimmer um den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit handelt (siehe auch VwGH 20.1.1999, 98/13/0132 und vom 27.5.1999, 98/15/0100).

Nach ständiger Judikatur des VwGH sind folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

Berufsbildbezogene Betrachtung nach der Verkehrsauffassung

Ob ein Arbeitszimmer einen Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, ist nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, nach dem typischen Berufsbild zu beurteilen.

Wie der Bw. selbst dargelegt hat, liegen die Schwerpunkte seiner Tätigkeit einerseits in der Vorbereitung, andererseits in der Ausführung seines Programms außerhalb des Arbeitszimmers.

Im Hinblick auf Vortragstätigkeiten etwa hat der VwGH wiederholt ausgesprochen (siehe auch das Erkenntnis vom 20.1.1999, 98/13/0132), dass Vor- und Nachbereitungsarbeiten den Mittelpunkt der Kerntätigkeit nicht verlagern können. Wie beim Vortragenden ist der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Djs im jeweiligen Lokal zu sehen. Die Unterhaltung der Gäste mit Musik ist der wesentliche Teil seiner Tätigkeit, diese wird auch konkret entlohnt. Dass Vorbereitungsarbeiten anfallen, ist unstrittig. Diese Verlagern jedoch – wie

vergleichsweise bei einem Vortragenden – den Mittelpunkt der Tätigkeit nicht in das Arbeitszimmer.

Notwendigkeit

Wesentliche Voraussetzung ist, dass die Art und der Umfang der Tätigkeit den Aufwand unbedingt notwendig machen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 25.11.1997, 93/14/0193, und vom 24.6.1999, 97/15/0070) und dass der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Wie viel Zeit konkret beruflich im Arbeitszimmer verbracht worden ist, konnte vom Bw. nicht dargelegt werden.

Im Berufungsjahr wurden in Summe 31 Auftritte absolviert, somit im Durchschnitt nicht einmal ein Auftritt pro Woche. Dass diesbezüglich – wie vom Bw. behauptet – mehrere Stunden Vorbereitungsarbeit pro Tag angefallen sind, wird durch den Senat als reine Schutzbehauptung qualifiziert. Das Abstellen eines Raumes von 16,92 m² lediglich für diese Vorbereitungsarbeiten erscheint fern jeder Lebenserfahrung und keineswegs glaubwürdig. Zudem bildet dieses – abgesehen von Bad, Schlafzimmer und Küche – das einzige Zimmer, das auch als privates Wohn- und Esszimmer verwendet werden kann.

Die Küche hat eine Größe von 3,83 m², was die Verwendung als Essbereich ausschließt.

Zudem ist es – wie oben bereits angeführt – als Durchgangszimmer zur Küche einer ständigen privaten Nutzung unterzogen.

Wesentlich ist, dass die ausgeübte Tätigkeit die Haltung eines nur beruflich genutzten Arbeitszimmers in der Wohnung notwendig macht und aus diesem Grund ein Raum nur für diese Zwecke eingerichtet wird (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 11.6.1986, 86/13/0017).

Im gegenständlichen Fall wird das Wohn- und Esszimmer der Wohnung auch zur Vorbereitung für betriebliche Zwecke verwendet, eine nicht unwesentliche Privatnutzung ist aber jedenfalls zu unterstellen.

Auf Grund des Fehlens der oben angeführten Voraussetzungen ist daher der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit und die Abzugsfähigkeit der Kosten (Miete und Versicherung) bzw. der Vorsteuern (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 25.2.2004, 2003/13/0124) nicht gegeben.

Telefonkosten

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

Telefonkosten können ihrem Wesen nach sowohl aus betrieblichen, als auch aus privaten Gründen anfallen.

Die beantragten Telefonkosten beziehen sich auf ein Mobiltelefon, der Bw. besitzt weder einen Festnetzanschluss, noch ein weiteres Mobiltelefon.

Es konnten von ihm keinerlei Aufzeichnungen über die Nutzung des Anschlusses vorgelegt werden. Der Abzug eines Privatanteiles von 30% fußt seinen Angaben zu Folge auf einer Schätzung. Wie das Ergebnis 30% zu Stande gekommen ist, konnte nicht erläutert werden. Mangels anderer Ermittlungs- oder Berechnungsgrundlagen hat daher gemäß § 184 BAO eine Schätzung der Telefonkosten zu erfolgen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 20.4.1993, 92/14/0144).

Hingewiesen wird auch auf das Erkenntnis des VwGH vom 23.4.1998, 97/15/0076, wonach derjenige, der zu einer Schätzung begründeten Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss. Es liegt im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen.

Dass bei Vorliegen nur eines Telefons – wie vom Bw. in der Berufung behauptet – dieses aus rein beruflichen Gründen angeschafft worden sei, liegt abseits jeder Lebenserfahrung.

Der Besitz eines Telefons ist Teil eines im mitteleuropäischen Raum üblichen Lebensstandards.

Auch die "beinahe tägliche" Nutzung für betriebliche Zwecke kann nicht nachvollzogen werden.

Vielmehr sind – wie die Amtspartei richtig ausgeführt hat – Einnahmen erst ab Ende Juli des Berufungsjahres erzielt worden. Diese wurden nicht - wie in der Stellungnahme vom 28. Juli 2004 von der Amtspartei behauptet – von zwei Auftraggebern ausbezahlt.

Vielmehr handelt es sich bei den beiden laut Kassabelegen vorliegenden Leistungsempfängern um ein Lokal in L.. Die verschiedenen Bezeichnungen ergeben sich lediglich aus einer Verschmelzung beider Firmen. Die die Auszahlung bestätigenden Unterschriften sind zum Großteil identisch.

Da die Schätzung des Privatanteiles von 30% durch den Bw. in keiner Weise nachvollziehbar ist, die Argumente der Amtspartei hingegen schlüssig und diesen durch den Bw. keine Einwendungen entgegen gehalten worden sind, wird der Privatanteil mit 90% schätzungsweise festgelegt.

Telefonkosten bzw. Vorsteuerbeträge in folgender Höhe – das Zu- und Abflussprinzip

beachtend nur diejenigen Kosten, die auch im Berufungsjahr bezahlt worden sind - können daher anerkannt werden:

Ausgabe netto	Vorsteuer
70,14 €	14,02 €

CDs

Der vom Bw. geltend gemachte Betrag kann nicht nachvollzogen werden, da dieser nicht mit den eingereichten Belegen übereinstimmt. In Summe geht aus den Belegen eindeutig nur ein CD-Kauf in Höhe von 459,39 € brutto hervor.

Nach § 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.

Es kann nur dann von einer Zurechnung zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben der privaten Lebensführung abgesehen werden, wenn die ausschließliche oder fast ausschließliche berufliche Nutzung feststeht.

So verursacht etwa die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsstand bestimmt ist, nach ständiger Judikatur des VwGH nicht abzugfähige Kosten der Lebensführung (vergleiche etwa das Erkenntnis des VwGH vom 10.9.1998, 96//15/0198).

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 19.7.2000, 94/13/0145, ausführt, betreffen Tonträger – im vorliegenden Fall CDs – in nicht nur völlig untergeordnetem Ausmaß die private Lebensführung, weil sie einen Teil des Kulturlebens wiedergeben.

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss (siehe etwa das Erkenntnis des VwGH vom 24.11.1999, 99/13/0202).

Nun ist aber die typischerweise zu vermutende Nutzung im Hinblick auf Tonträger gerade eine der privaten Lebensführung (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 27.3.2002, 2002/13/0035).

Durch das vom VwGH in ständiger Rechtsprechung judizierte Abzugsverbot für gemischt

veranlasste Aufwendungen soll vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenheiten seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann. Dies wäre ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (siehe auch VwGH vom 27.3.2002, 2002/13/0035).

Nun behauptet der Bw. zwar zum Einen, dass er privat nur klassische CDs hören würde, die in den beigebrachten Belegen nicht zu finden sein würden, und deren Existenz in keiner Weise nachgewiesen werden konnte.

Zum Anderen wurde jedoch angegeben, dass die grundsätzlich dem Betrieb zugeordneten CDs auch privat gehört werden (Schreiben vom 22. Juli 2004).

Der VwGH führte in seinem Erkenntnis vom 27.3.2002, 2002/13/0035, treffend aus, dass auch ein konkreter Einsatz eines Tonträgers zu beruflichen Zwecken diesem Tonträger noch nicht die Eignung nimmt, seinem Eigentümer nach dessen Wahl in beliebiger Weise auch für den privaten Gebrauch zur Verfügung zu stehen. Eine Aufteilung der Anschaffungskosten von Tonträgern auf den betrieblichen und den privaten Bereich ist nach objektiven Kriterien folglich nicht möglich.

Zudem würden laut den Angaben des Bw. beim Kauf von CDs **fast** ausschließlich berufliche Kriterien entscheidend sein.

Vermerkt wird noch, dass es sich auch bei äußerst günstiger Kalkulation (15 € pro CD) um circa 30 CDs pro Jahr handeln würde, somit nicht einmal drei pro Monat.

Der Bw. war im Berufungsjahr ein Student im Alter von 27 Jahren. Der Senat sieht bei dem Ausmaß keinerlei Bedenken, dieses als durchaus üblich für einen jungen Menschen, der keiner Dj.-Tätigkeit nachgeht, anzusehen.

Zusätzlich wird durch den Senat angenommen, dass 30 CDs pro Jahr generell nicht als geeignet anzusehen sein werden, wöchentlich ein Programm über mehrere Stunden zum Besten zu geben. Dies würde weitaus mehr Titel erfordern.

Und wie der Bw. auch angegeben hat, verfügt er über 19.000 gespeicherte Musiktitel.

Der Senat geht davon aus, dass das dargebotene Programm zum weitaus überwiegenden Teil durch diese gespeicherten Musiktitel abgedeckt wird. Bei den Möglichkeiten zur Erlangung von Musikstücken über das Internet, die auch im Berufungsjahr schon gegeben waren, erscheint es durchaus lebensnah, dass diese auch genutzt werden. Die Anschaffung einer CD für jedes einzelne verwendete Lied erscheint weder zeitgemäß noch klug kalkuliert.

Eine nicht untergeordnete Privatnutzung der geltend gemachten CDs muss folglich eindeutig angenommen werden.

Aber gerade die nicht fast ausschließlich betriebliche Nutzung macht die Aufwendungen zu solchen, die nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Daher ist aber auch die Abzugsfähigkeit der Vorsteuern (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 25.2.2004, 2003/13/0124) nicht gegeben.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. die abziehbare Vorsteuer ergeben sich daher wie folgt:

	Ausgaben	Mehrwertsteuer 20 %
Taxi	234,20 €	46,84 €
Telefon	70,14 €	14,02 €
Computer ($\frac{1}{5}$ der Kaufsumme)	127,50 €	25,50 €
Ausgaben gesamt	431,84 €	
Einnahmen netto gesamt	3.379,29 €	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2.947,46 €	
abziehbare Vorsteuer		86,36 €

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, 18. August 2004