



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Mag. Andrea Müller-Dobler, Dr. Robert Zsifkovits und Mag. Harald Österreicher im Beisein der Schriftführerin Monika Holub über die Berufung der Bw., vertreten durch Merkur Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1130 Wien, St. Veitgasse 50, vom 8. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch Mag. Astrid Krünes, betreffend Einkommensteuer 2001 nach der am 20. Dezember 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erklärte im Kalenderjahr 2001 einerseits als Universitätsprofessorin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der UnW. und andererseits als Leiterin des LBE Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Die Bw. bezog vom LBE Einnahmen in Höhe von 7.000 S monatlich. Diesen Einnahmen von insgesamt 84.000 S stehen Ausgaben in Höhe von 132.974,29 S gegenüber. Die Bw. erklärte folglich einen Verlust in Höhe von - 48.974,29 S.

Laut Einkommensteuerbescheid vom 2. Februar 2004 wurden die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit abweichend von der eingereichten Erklärung in Höhe von 74.358 S festgesetzt.

| <u>Betriebsausgaben</u> | <u>Erklärung</u> | <u>Bescheid vom 2.2.2004</u> |
|--|----------------------|------------------------------|
| Bewirtung im Rahmen von Veranstaltungen | 41.163,00 S | 0,00 S |
| Bewirtung anlässlich von Instituts- und Mitarbeitergespräche | 37.080,50 S | 0,00 S |
| Internationale wissenschaftliche Kontakte | 22.479,99 S | 0,00 S |
| Ausgaben für Blumen und Geschenke an ausländische Gäste | 20.217,75 S | 0,00 S |
| Druckkosten | 5.000,00 S | 5.000,00 S |
| Fachliteratur und Zeitschriften | 1.376,00 S | 1.376,00 S |
| anteilige Betriebsausgaben | 5.657,05 S | 3.265,49 S |
| Summe | 132.974,29 S | 9.642,49 S |
| Gewinn/Verlust | - 48.974,29 S | 74.358,00 S |

Als weiterer Punkt wurden "anteilige Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben" geltend gemacht, die prozentuell nach den Einnahmen aufteilt wurden, die laut Bescheid vom 2. Februar 2004 nur teilweise (und zwar in Höhe von 42.282 S) anerkannt wurden.

| <u>Aufwendungen</u> | <u>Erklärung</u> | <u>Finanzamt</u> |
|---------------------------------|------------------|------------------|
| Fachliteratur und Zeitschriften | 9.343,10 S | 9.343,10 S |
| Kosten der Arbeitsgespräche | 8.535,13 S | 0,00 S |

| | | |
|---|--------------------|--------------------|
| Eintritte (Museen, div. Kulturveranstaltungen) | 1.775,00 S | 0,00 S |
| Seminarmaterialien, Büromaterial, Porti | 3.180,95 S | 3.180,95 S |
| Beiträge zu Berufsverbänden, Mitgliedsbeiträgen und Spenden | 849,90 S | 849,90 S |
| Fahrt- und Reisespesen | 30.457,69 S | 7.410,46 S |
| Park- und Mautgebühren | 2.737,00 S | 2.737,00 S |
| Bahnfahrten, Flugzeug, Taxi | 319,00 S | 319,00 S |
| KFZ-Aufwand (20%) | 5.091,62 S | 5.091,62 S |
| Telefongebühren (50%) | 5.336,88 S | 5.336,88 S |
| Mobiltelefon | 11.279,56 S | 11.279,56 S |
| Summe | 78.905,82 S | 45.547,77 S |

Die Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit stehen zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit in Relation von 7,17% zu 92,83%.

Dementsprechend wurden diese Aufwendungen von der Bw. anteilig bei den jeweiligen Einkünften geltend gemacht:

| | |
|--|-------------|
| Betriebsausgaben (7,17% von 78.905,82 S) | 5.657,05 S |
| Werbungskosten (92,83% von 78.905,82 S) | 73.248,77 S |

Diese anteiligen Aufwendungen wurden vom Finanzamt wie folgt anerkannt:

| | |
|--|-------------|
| Betriebsausgaben (7,17% von 45.547,77 S) | 3.265,77 S |
| Werbungskosten (92,83% von 45.547,77 S) | 42.281,99 S |

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens wurde der Bw. in einem Ergänzungssuchen mitgeteilt, dass die Behörde die Ausgaben "internationale wissenschaftliche Kontakte" (22.479,99 S) und "Ausgaben für Blumen und Geschenke an ausländische Gäste" (20.217,75 S) nicht als Betriebsausgaben anerkennen werde, da es sich um nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen handle. Den Aufwendungen "Kosten für Arbeitsgespräche

(ohne Angabe der bewirten Personen)" fehle der Nachweis der Werbung und der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung und seien diese daher nicht abzugsfähig (8.535,13 S). Die Eintritte und diverse Kulturveranstaltungen seien aufgrund des Aufteilungsverbotes gemäß § 20 EStG 1988 ebenfalls nicht abzugsfähig.

Die Bw. wurde in diesem Schreiben weiters ersucht, die anlässlich der Bewirtung im Rahmen von Veranstaltungen (41.163,00 S) angefallenen Rechnungen der Behörde vorzulegen und den Nachweis zu erbringen, dass dieser Aufwand der Werbung diene und betrieblich veranlasst sei.

Ebenso solle die Bw. den Nachweis erbringen, dass die Reisen nach Venedig, Florenz, Catania und Rom betrieblich veranlasst waren und das Programm vorlegen.

In Beantwortung des Ergänzungsauftrages führte die Bw. wie folgt aus:

Sie habe im Rahmen ihrer Tätigkeit als Leiterin des LBE im Jahr 2001 einen Auslagenersatz in Höhe von 7.000 S monatlich erhalten, der ausschließlich für jene Ausgaben des Institutes zu verwenden sei, die im Rahmen der Verpflichtung als Institutsleiterin und Repräsentantin des Instituts zwangsläufig anfallen. Im Wesentlichen habe sie diese Gelder für Instituts- und Mitarbeitergespräche, Bewirtungen im Rahmen der internationalen wissenschaftlichen Kontakte, für Blumen und Gastgeschenke an ausländische Gäste sowie für Aufwendungen anlässlich von Veranstaltungen verausgabt.

Im Rahmen der Vielfältigkeit der Aufgaben als Institutsleiterin aber auch bedingt durch Kürzungen im Wissenschaftsbereich werde mit dem Aufwandsersatz nicht immer das Auslangen zur Deckung der Ausgaben gefunden. Die Bw. sei daher gezwungen, um die ihr übertragenen Agenden ordnungsgemäß zu erfüllen, aus eigenem beizutragen.

Um den Umfang ihrer Verpflichtungen und das Ausmaß der zu pflegenden Kontakte zu dokumentieren, legte die Bw. in der Anlage eine Liste der Mitglieder der GrE aus allen Mitgliedsstaaten der EU und EWR bei. Daraus ergebe sich wohl zweifelsfrei, dass alleine die Betreuung dieser Kollegen bzw. die Zusammenarbeit mit diesen Mitarbeitern im Rahmen von laufenden Meetings und wissenschaftlichen Rencontres nicht nur zeitaufwendig sondern auch mit entsprechenden Ausgaben verbunden sein müsse. Weiters soll durch die Aufstellung der Schriftenreihe und Vortragsreihe des LBE die Vielseitigkeit des multidisziplinären Institutes, d.h. der JME sowie des LBE gezeigt werden. Auch die über den Rechtsbereich hinausgehenden Kunstprojekte, welche ebenfalls die Pflege zahlreicher wissenschaftlicher Kontakte notwendig machen, können daraus entnommen werden.

Details zu den Besprechungen und Gesprächspartnern etc. seien den einzelweise angeführten Auflistungen zu entnehmen.

Zu den Ergänzungspunkten im Besonderen führte die Bw. begründend aus:

1. Bewirtungen im Rahmen internationaler wissenschaftlicher Kontakte in Höhe von 22.429,99 S:

Eine Liste über die einzelnen Ausgaben sowie deren Verwendung liege in der Anlage bei.

Gesprächszweck und Gesprächspartner seien zur Darstellung der Notwendigkeit dieser Ausgaben jeweils zum entsprechenden Beleg bzw. geltend gemachten Betrag festgehalten.

Kopien dieser Belege können selbstverständlich jederzeit vorgelegt werden.

Grundsätzlich sei festzuhalten: Die Ausgaben für Bewirtungen, welche unter „Bewirtung im Rahmen internationaler wissenschaftlicher Kontakte“ zusammengefasst sind, betreffen Bewirtungen im Zusammenhang mit Gesprächen zu Kooperationen und Koordination wissenschaftlicher Zusammenarbeit (vgl. Listing GrE) sowie im Zusammenhang mit Gastvorlesungen. Hier sei anzumerken, dass die Vortragenden bei Gastvorlesungen nicht honoriert werden, so dass es die Usancen der internationalen Höflichkeit erfordern, zumindest für eine entsprechende gastliche Aufnahme des Vortragenden zu sorgen. Gleichermaßen gelte auch für die Kooperationsgespräche.

2. Ausgaben für Blumen und Gastgeschenke an ausländische Gäste in Höhe von 20.217,75 S:

Bei diesen Ausgaben handle es sich um Blumen und Geschenke an ausländische Gäste im Rahmen der zahlreichen Kooperationen mit ganz Europa und dem EWR.

Die Vortragenden halten, wie oben ausgeführt, ohne Remuneration ihre Vorlesungen bzw. leisten ihre Beiträge für die Symposien, und könnten für diese mangels entsprechender universitärer Budgetmittel auch nicht angemessen vergolten werden.

Kleine Gastgeschenke des Institutes bzw. Blumen für den/die Vortragende(n) bzw. deren Begleitung sind daher das Minimum an höflicher Geste, welche den Empfängern zugewendet werden müsse.

Eine Auflistung über die Höhe der einzelnen Ausgaben wird in der Anlage beigelegt.

3. Ausgaben für Bewirtung anlässlich von Instituts- und Mitarbeitergesprächen in Höhe von 37.080,50 S:

Eine Liste über die Höhe der einzelnen Ausgaben bzw. die Angabe der Verwendung werde in der Anlage überreicht. Gesprächszweck und Gesprächspartner seien wiederum vermerkt.

Im Wesentlichen handle es sich dabei um Arbeitsgespräche mit Mitarbeitern des LBI, die außerhalb der Institutsräume abgehalten werden. Zu begründen sei dies mit der Platznot im Institut (kein eigener Besprechungsraum, die einzige Besprechungsmöglichkeit

befinde sich in einem Raum, der auch als Bibliothek und Arbeitsraum genutzt werde) welche vertrauliche bzw. ungestörte Gespräche verunmögliche, da ein ständiges Kommen und Gehen von Mitarbeitern, Studenten etc. herrsche.

Auch Vorbereitungsgespräche für Publikationen und Projekte könnten aus den o.a. Gründen großteils nur extern abgehalten werden.

Die Ausgaben, welche in Zusammenhang mit den Mitarbeitergesprächen getätigten werden, entsprechen der „üblichen“ Versorgung von Mitarbeitern am Arbeitsplatz mit Erfrischungen und seien am ehesten mit Ausgaben für „freiwilligen Sozialaufwand“ zu vergleichen.

4. Kosten für Arbeitsgespräche (ohne Angabe der bewirteten Personen) in Höhe von 8.535,13 S:

Diese Kosten seien auf Grund von im Rahmen des wissenschaftlichen Austauschprogrammes aller EU und EWR-Mitgliedstaaten laufend mit Fachkollegen (siehe Anhang zu Arbeitsgesprächen) abgehaltenen Kooperationsgespräche zur Vorbereitung der jährlichen Vorlesungen, Vorträgen und Symposien angefallen. Die Gespräche fanden wie bereits oben ausgeführt außerhalb der Instituträumlichkeiten statt.

5. Eintritte in Museen und div. Kulturveranstaltungen in Höhe von 1.775,00 S:

Eine Liste der einzelnen Ausgaben wird von der Bw. in der Anlage beigelegt.

Im Rahmen des Forschungsprojektes „XXX“ (rechtliche Behandlung von Kulturgütern, Behandlung von Ausfuhr von Kulturgütern), für das die Bw. seit 20 Jahren federführend in Europa tätig sei, bedarf es in hohem Ausmaß des Besuchs von aktuellen Kunstsammlungen, um die Aufarbeitung der Probleme des Ausfuhrverbots gesetzes Österreichs auch aus der Sicht des Kunsthistorikers her untermauern zu können.

Eine Liste der aktuellen Publikationen wird als Anlage beigelegt.

6. Bewirtungen im Rahmen von Veranstaltungen in Höhe von 41.163,00 S:

Es werden Kopien der Ausgabenbelege sowie die Dokumentation der Ausgaben in der Anlage beigelegt.

Diese Ausgaben seien im Rahmen von Bewirtungen bei/anlässlich von Seminaren aufzuwenden gewesen.

7. Reisespesen Venedig, Florenz, Catania und Rom:

Die Dokumentation der beruflichen Veranlassung dieser Reisen wird in der Anlage dargestellt.

Internationale Wissenschaftliche Kontakte

| Datum | Bruttobetrag |
|--------------|---------------------|
|--------------|---------------------|

| | | |
|------------|----------|---|
| 07.06.2001 | 509,00 | Pr.Jay. und Dr.Geg., Institutsgäste der U.H., im Rahmen des Projektes XXX |
| 13.05.2001 | 334,00 | Pr.Sie., als einer der großen Experten des internationalen Kulturgüterschutzes, im Rahmen einer Gastvorlesung internationaler Kulturgüterschutz |
| 11.06.2001 | 2.024,00 | Der Kooperationspartner, Paris V, Universität rne des Cartes, Kooperationsgespräch mit Pr.M.L.T. |
| 18.06.2001 | 1.681,00 | Im Rahmen der Ringvorlesung nach Einladung und Institutsgespräch mit Dr.Bas. (Wissenschaftsministerium) Dr.Kra. und Dr.Smo. als Experten des Kulturgüterschutzes und Teilnehmern der Ringvorlesung. |
| 09.05.2001 | 580,00 | Im Rahmen des Projektes XXX sei Fr. Dr.Hel. vom ZZ ein ständiger Kooperationspartner, Arbeitsgespräche mit ihr bilden die Basis für die kunsttheoretische Aufarbeitung der Rechtsfragen. |
| 28.03.2001 | 644,00 | Pr.R.F., Experte des internationalen Privatrechtes und Versicherungsrechtes war Gastvortragender in der Vorlesung Grundsatzrechtsprechung des EuGH - Kooperationsgespräche mit der Uni Innsbruck |
| 26.05.2001 | 1.420,00 | Da zur Lehre des Gemeinschaftsrechtes auch die Probleme der Rechtsfragen des EWR gehören, sei Pr.Thu., XY, ständiger Kooperationspartner für die Rechtsfragen, die sich aus der Diskrepanz zwischen EU und EWR ergeben. |
| 15.12.2001 | 725,72 | Pr.Ram., ständiger Kooperationspartner der Uni Paris V, komme jedes Wintersemester nach Wien, dessen Vorlesungen insbesondere für die österreichischen Frankophonen-Studenten sehr wichtig seien (Erasmus). |
| 02.06.2001 | 637,00 | Pr.Thu., als Gastvortragender im Seminar für XYZ |
| 14.05.2001 | 704,00 | Pr.Sie., Uni Zürich, Vortrag über die zivilrechtlichen Probleme des Künstlertestamentes |
| 05.07.2001 | 156,00 | Im Hansen, Kooperationsgespräch mit dem Bundeskanzleramt, Sek.M. und Sek.Doh. (Verwaltungskademie), zum Projekt XYZ |
| 09.06.2001 | 445,00 | Kooperationsgespräch mit Pr.Jay. , U.H. , anlässlich der Präsentation des Bandes „Wiener Vorträge zum Thema Kunst und Recht“ |
| 21.05.2001 | 972,00 | Pr.R.F. , anlässlich seines Vortrages Europäisches Versicherungsrecht, mit Seminarteilnehmern Österreichs und Liechtensteins |
| 20.05.2001 | 2.027,00 | M.L.T. und Pr.Sch. und Pr.Schw., Pr.Hok., anlässlich einer Gastvorlesung |
| 12.06.2001 | 1.009,00 | Kooperationsgespräch mit dem Universitätspartner Paris V anlässlich der Gastvorlesung zum Europäischen Privatrecht von Dek.M.L.T. |
| 07.04.2001 | 519,00 | Institutskooperation mit Pr.Thu. , UnO, in seiner Eigenschaft als Mitglied der wissenschaftlichen Vereinigung (GrE) |
| 28.03.2001 | 1.298,00 | Kooperationsgespräch betr. das Europäische Kollisionsrecht zur Vorbereitung der X-Tagung betreffend das Europäische Gerichtsstands- und Vollstreckungsübereinkommen |
| 10.12.2001 | 533,82 | Pr.Ram., Uni Paris V, als Gastprofessor im Rahmen der Vorlesung über Grundfreiheiten des Gemeinschaftsrechtes, insbesondere Dienstleistungsfreiheit, aus französischer Sicht. |
| 14.12.2000 | 2.156,00 | Fakultätseinladung mit Pr.Sch., Pr.Ram., Pr.Schw., Pr.Hok., im Zusammenhang der Kooperation mit Paris V |
| 01.06.2001 | 2.061,00 | Dek.Kar., anlässlich seiner Vorlesung zum Europäischen Umweltrecht, als Gastvortragender, der im Rahmen der jährlichen Griechischen Fakultätswoche stattfinde |
| 12.12.2001 | 336,45 | Pr.Ram., Pr.Hok., zum Abschluss des Gastvortrages |
| 14.05.2001 | 969,00 | Uni Paris V, Pr.Tar., im Rahmen eines Gastvortrages, gemeinsam mit Pr.Sch. |
| 28.12.2001 | 689,00 | Pr.Lec., X- Universität Y, Kooperationsgespräch im Anschluss an die Vorlesung zum Effektivitätsprinzip des Gemeinschaftsrechtes |

22.429,99

Instituts- und Mitarbeitergespräche

| Datum | Bruttobetrag | |
|------------|--------------|---|
| 19.07.2001 | 577,00 | Die jährliche Abwicklung der Arbeitsgespräche und Kooperationsinitierungen mit Dr.Dir.Kat., Dek.d.r.Fak. |
| 12.10.2001 | 672,00 | Kooperationsgespräch mit Dek.Kar., im Zusammenhang mit der jährlichen Wissenschaftlichen Kooperation zwischen UnA und UnW. |
| 28.06.2001 | 909,00 | Arbeitsgespräch mit HR.Bes. über die wissensch. Weiterführung der Kunst- und Rechtsseminare |
| 15.02.2001 | 936,00 | Institutsgespräch mit Dr.Kra., in seiner Eigenschaft als Experte der Rechtsfrage historischer Gärten im Zusammenhalt mit dem Forschungsprojekt österr. Denkmalschutzgesetz 2000 |
| 20.04.2001 | 466,00 | Arbeitsgespräch mit Fr.Mag.Kor., Verlag XY, i.Z. mit der Weiterführung der europäischen Schriftenreihe |
| 21.05.2001 | 756,00 | Arbeitsgespräch mit M.d.I.f.ER.Dr.Len. anlässlich der Gastvorlesung Pr.R.F., Uni |
| 07.12.2001 | 630,00 | Arbeitsgespräch mit Verlag XY, Direktor der Buchhaltung und Dr.Deu. |
| 17.10.2001 | 185,00 | Arbeitsgespräch mit Mag.Sie, Assistentin der LK und Mitarbeitern des BI |
| 24.07.2001 | 622,00 | Arbeitsgespräch mit Fr.Hob., betreffend die Institutsprojekte des BI |
| 23.04.2001 | 580,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. i.Z. der Erstellung des Studienbuches Einführung in das Europäische Gemeinschaftsrecht, Rechtsschutz und Prinzipien |
| 04.04.2001 | 695,00 | Arbeitsgespräch mit leitendem Staatsanwalt Dr.I.Tar., BM für Justiz, anlässlich seines Gastvortrages im Rahmen der Vorlesung Grundsatzjudikatur und Prinzipien des Europäischen Gemeinschaftsrechtes im Sommersemester an der Wiener Fakultät |
| 10.07.2001 | 649,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. i.Z. mit dem Studienbuch A. |
| 15.10.2001 | 683,00 | Arbeitsgespräch mit Assistentin Mag.Sie zur Vorlesungsvorbereitung Rechtsschutz des Gemeinschaftsrechtes |
| 11.11.2001 | 653,00 | Arbeitsgespräch mit Fr.I.Sei. i.Z. mit der Erarbeitung des Covers für die Publikation Wasserrecht |
| 15.01.2001 | 655,00 | Arbeitsgespräch mit Mag.Kle. |
| 02.05.2001 | 371,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. in seiner Eigenschaft als Assistent zur Vorbereitung der Seminar |
| 26.02.2001 | 667,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. - Vorbereitung der Seminare des Sommersemesters |
| 14.03.2001 | 500,00 | Arbeitsessen mit Mi.d.I.f.ER |
| 23.02.2001 | 544,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. zur Vorbereitung der Ringvorlesung Kulturgüterschutz |
| 11.07.2001 | 537,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. zur Vorbereitung der Vorlesung Rechtsschutz |
| 03.10.2001 | 429,32 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. zur Vorbereitung der Ringvorlesung YYY |
| 08.05.2001 | 303,20 | Institutsgespräch mit Fr.Hob. i.Z. mit den Institutsprojekten |
| 05.07.2001 | 330,00 | abschließendes Arbeitsgespräch nach dem Seminar für A. |
| 31.03.2001 | 416,00 | Arbeitsgespräch mit den Dissertanten des Institutes und Assistenten Dr.Kra. , Dr.Len., Dr.Smo. |
| 10.08.2001 | 777,00 | Institutseinladung der Mitarbeiter zur Projektgestaltung für das kommende Semester |
| 09.08.2001 | 161,00 | Institutsgespräch mit Dr.Kra. |
| 02.08.2001 | 780,00 | Assistenten-Einladung zu Institutsprojekten |
| 27.11.2001 | 420,00 | Vorlesungs- und Seminarteilnehmer und Assistenten des XYZ zum Seminarabschluss |
| 12.04.2001 | 4.908,88 | Diese Einladung betrifft die jährliche Zusammenkunft der inländischen Kooperationspartner (BM für Justiz, Österr. Notariat, Fakultät, Verwaltungsakademie, Patientenanwaltschaft) + Mitarbeiter der |

| | | |
|------------|----------|--|
| | | jeweiligen Projekte |
| 12.02.2001 | 700,00 | Institutsmitglieder – Arbeitsgespräche |
| 21.09.2001 | 221,00 | Mag.Sie , Arbeitsgespräch zur Vorbereitung des Lehrbuches XY |
| 01.10.2001 | 570,64 | Arbeitsgespräch mit Dr.Ko., Mag.Kor. |
| 13.12.2001 | 2.101,20 | Kooperationseinladung Pr.Rom., Pr.Sch., anlässlich einer Gastvorlesung von Pr.Rom., im Rahmen der Vorlesung Rechtsschutz des Gemeinschaftsrechtes |
| 30.05.2001 | 585,00 | anlässlich der Ringvorlesung Kulturgüterschutz, Abschluss- und Arbeitsgespräch mit R.Plo. und MR.Hel. im BM für Wissenschaft und Forschung |
| 27.07.2001 | 380,00 | Kooperationsgespräch mit Verlag XY i.Z. mit der Institutsschriftenreihe |
| 20.01.2001 | 394,00 | Arbeitsgespräch mit R.Dr.Kör. zur Praxis des Forschungsprojektes internationales Privatrecht |
| 29.01.2001 | 611,00 | Verlagsgespräch Dk.Ste., Verlag XY |
| 18.12.2001 | 766,00 | Kooperationsgespräch mit MR.Par., BM für Wirtschaft, in seiner Eigenschaft als Ch.d.M.SK, i.Z. mit der Vorlesung Kulturgüterschutz |
| 30.01.2001 | 683,00 | Mitarbeiter des Verlages XY, Kooperationsgespräch anlässlich einer wissenschaftlichen Tagung |
| 14.09.2001 | 1.689,00 | Assistenten-Institutsgespräch zur Vorbereitung des Lehrbuches A. , insbesondere mit Dr.Kra. |
| 11.05.2001 | 550,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. i.Z. mit dem Projekt internat. Urheberrecht und A. |
| 03.10.2001 | 186,84 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. i.Z. mit seiner Dissertation Denkmalschutz und historische Gärten |
| 25.04.2001 | 302,00 | Arbeitsgespräch mit Dr.Kra. i.Z. mit seiner Dissertation Denkmalschutz und historische Gärten |
| 12.09.2001 | 70,00 | Assistenten, insbesonder Mag.Sie |
| 17.10.2001 | 387,00 | Assistenten, insbesonder Mag.Sie |
| 08.10.2001 | 457,10 | Assistenten, insbesonder Mag.Sie |
| 15.10.2001 | 683,00 | Assistenten, insbesonder Mag.Sie |
| 19.07.2001 | 400,00 | Arbeitsgespräch mit DDr.He. i.Z. mit ihrer Vorlesung Geschichte des ZZZ und Ausfuhrverbotsgebot im Rahmen der Ringvorlesung nationaler Kulturgüterschutz |
| 18.10.2001 | 154,00 | Assistenten, insbesonder Mag.Sie |
| 22.10.2001 | 136,00 | Assistenten, insbesonder Mag.Sie |
| 24.10.2001 | 636,32 | Assistenten, insbesonder Mag.Sie |
| 20.06.2001 | 610,00 | Institutsgespräch mit Fr.Hob. zur Ausrichtung der Institutsprojekte |
| 08.05.2001 | 230,00 | Institutsgespräch mit Fr.Hob. zur Ausrichtung der Institutsprojekte |
| 24.12.2001 | 256,00 | Institutsgespräch mit Fr.Hob. zur Ausrichtung der Institutsprojekte |
| 22.05.2001 | 645,00 | Institutsgespräch mit As.Len. zum Projekt Rechtssprechung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften |
| 26.04.2001 | 574,00 | Assistenten, insbesonder Mag.Kr. |
| 29.01.2001 | 767,00 | Arbeitsgespräch mit Mag.Kle. i.Z. mit dem Europarechtlichen Lehrbuch Rechtsschutz des Gemeinschaftsrechtes |

37.080,50**Bewirtung im Rahmen der Veranstaltungen**

| Datum | Bruttobetrag | |
|------------|--------------|---|
| 02.03.2001 | 6.527,00 | Seminarabschluss des S.EG; Seminar- und Vorlesungsteilnehmer |
| 23.01.2000 | 3.933,00 | Seminarabschluss des S.EG (Grundsatzjudikatur des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften); Seminar- und Vorlesungsteilnehmer |
| 23.05.2001 | 1.621,00 | Seminarabschluss A. mit den Studenten des Seminares und ausländischen Gastvortragenden |
| 11.05.2001 | 5.527,00 | Seminarabschluss A. mit den Studenten des Seminares und ausländischen Gastvortragenden (Pr.Kar., Dekan der UnA) |

| | | |
|------------|-----------|--|
| 27.11.2001 | 13.192,00 | Seminar für IP und IZ; Seminar- und Vorlesungsteilnehmer |
| 04.02.2001 | 1.752,00 | Einladung des Kooperationspartners aus YY, Pr.Thu., Universität XY, als Kooperationspartner der wissenschaftlichen Vereinigung „GrE“ |
| 19.01.2001 | 3.701,00 | Die Seminare werden oft außerhalb der Universität abgehalten, wie z.B. im Gasthaus Rath in Weiding, weil es sich um Blockveranstaltungen handelt, in welchen die wissenschaftlichen Ergebnisse der europarechtlichen Dissertanten diskutiert werden würden |
| 21.05.2001 | 3.000,00 | Ringvorlesung mit Pr.Hok. und den Studenten |

41.163,00**Eintritte (Museen, diverse Kulturveranstaltungen)**

| Datum | Bruttobetrag | |
|------------|-----------------|---|
| 13.10.2001 | 125,00 | Leopold Museum, Museumsquartier |
| 07.09.2001 | 120,00 | Kunstforum Wien |
| 03.06.2001 | 80,00 | Kunst der Gegenwart - Sammlung Essl |
| 02.02.2001 | 1.450,00 | Theater in der Josefstadt - Einladung für Gäste |
| | 1.775,00 | |

Reisen 2001

| | | |
|---------|--------------------|--|
| Venedig | 28.4. - 30.4.2001 | In jedem EU-Staat gibt es mehrere Ansprechpartner für die laufenden Projekte, in XY ist dies Frau Pr.For., mit der das Projekt europäisches Kollisionsrecht diskutiert wurde, das in einem jährlichen Symposium auch dokumentiert wurde. |
| Florenz | 13.6. - 16.6.2001 | Diese Reise betrifft das Projekt „Rechtsfragen der historischen Gärten als Denkmale“ mit dem Experten Pr.Jay., U.H., sowie Frau Pr.Bru.; die Ergebnisse dazu sind in einer eigenen Veröffentlichung dokumentiert worden. |
| Catania | 25.8. - 1.9.2001 | In YY ist ein Kongresszentrum (La Perla Ionica) in dem das XYZ oft außerhalb des Institutes seine wissenschaftlichen Tagungen abhält - insbesondere mit Generalsekretär Dr.Rod.. |
| Rom | 28.11. - 2.12.2001 | Als korrespondierendes Mitglied des Institutes für die Vereinheitlichung des Privatrechtes wurden die laufenden Kooperationsprojekte mit den wissenschaftlichen Mitarbeitern des Institutes besprochen. |

Laut Bescheid vom 2. Februar 2004 veranlagte das Finanzamt nicht erklärungsgemäß mit folgender Begründung:

Die Bewirtung im Rahmen internationaler wissenschaftlicher Kontakte, von Veranstaltungen, Instituts- und Mitarbeitergesprächen und Kosten für Arbeitsgespräche (ohne Angaben der bewirteten Personen) werden nicht anerkannt, da Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden grundsätzlich nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen darstellen. Nur wenn nachgewiesen wird, dass die Bewirtung der Werbung dient und die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Ausgaben zur Hälfte abgesetzt werden (§ 20 EStG 1994).

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind und geeignet sind, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern. Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen, Kontakte aufzunehmen und zu pflegen nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwands, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können sowie das Vorliegen eines ausschließlich betrieblichen oder beruflichen Interesses. In der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Jänner 2004 wurde ausgeführt, dass die Aufwendungen zur Pflege der Kontakte und aus Höflichkeit erfolgten.

Es handelt sich daher eindeutig um Repräsentationsaufwendungen, die nicht der Werbung dienen.

Ebenso fehlt den Bewirtungskosten anlässlich von Gesprächen mit Institutsangehörigen und Mitarbeitern jeglicher Werbecharakter.

Die Motive „Erfordernis der internationalen Höflichkeit“ und das Fehlen von Besprechungsräumen ist unmaßgeblich.

Blumen und Gastgeschenke an ausländische Gäste sind keine Betriebsausgaben, wobei den Gründen, die einen Steuerpflichtigen veranlassen, solche Aufwendungen zu tragen, keine Bedeutung zukommt.

Nach den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung sind die Aufwendungen als höfliche Geste zugewendet worden. Es handelt sich daher um nicht abzugsfähige Ausgaben im Sinne des § 20 EStG 1988.

Eintritte in Museen und diverse Kunstveranstaltungen werden nicht anerkannt, da diese Aufwendungen zur privaten Lebensführung gehören und somit nicht abzugsfähig sind (VwGH 10.9.1998, 96/15/0198).

Die **Reisespesen Venedig, Florenz, Catania und Rom** werden nicht berücksichtigt.

Kosten von Auslandsreisen sind grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Die (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung von Kongress-, Studien- und Geschäftsreisen ist durch die Anlegung eines strengen Maßstabes festzustellen (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002). Zur Anerkennung der nahezu ausschließlichen beruflichen (betrieblichen) Veranlassung müssen u.a. folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Das Reiseprogramm und die Durchführung müssen nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer im Tätigkeitsbereich des Steuerpflichtigen abgestellt sein, sodass sie auf andere Teilnehmer keine Anziehungskraft ausüben.
- Allgemein interessierende Programmmpunkte dürfen nicht mehr Zeit in Anspruch nehmen, als während einer regelmäßigen betrieblichen bzw. beruflichen Betätigung als Freizeit verwendet wird.

- Die Bw. hat anhand des Reiseprogramms nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, welche Tagesstunden an welchen Tagen beruflichen und privaten Zwecken gedient haben. Es wurde kein Programm vorgelegt, aus der die Tagesstunden der beruflichen und privaten Verwendung ersichtlich sind.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bw. am 5. März 2004, eingelangt am 9. März 2004 das Rechtsmittel der Berufung und führte begründend aus:

1. Qualifizierung der Spesenersätze als Einnahmen, ohne dass die zugehörigen Ausgaben anerkannt werden:

Die Bw. erhält im Rahmen ihrer Tätigkeit als Leiterin des LBE einen Auslagenersatz in Höhe von 7.000,00 S monatlich. Diese Spesenersätze dienen für jene angeführten Zwecke der Betreuung der internationalen Arbeit des Institutes wie in der ausführlichen Erklärung dargestellt, und diese Gelder sind insbesondere für Bewirtungen im Rahmen von Veranstaltungen, für Bewirtungen im Rahmen von Instituts- und Mitarbeitergesprächen und für die Schaffung internationaler wissenschaftlicher Kontakte zu verwenden.

Wenn nunmehr - wie es die Finanzbehörde in ihrer Bescheidbegründung dargestellt hat, zwar diese Ersätze für die Bw. als Einnahme, nicht aber die nach Willen des den Spesenersatz Leistenden zu verausgabenden Beträge als Ausgaben erkannt wurden - führe dies zu einer ungerechtfertigten Besteuerung von Auslagenersätzen, für welche seitens der Bw. ein Nachweis der verauslagten Beträge geführt wurde. Wenn überhaupt wäre seitens der Finanzbehörde lediglich nur über jene Beträge und ihre Geltendmachung als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzusprechen, welche im Auslagenersatz nicht gedeckt sind. Das gewählte Vorgehen, den Auslagenersatz als steuerpflichtige Einnahme zu behandeln und sämtliche damit zu deckenden Ausgaben nicht zum Abzug zuzulassen sei nicht sachgerecht.

2. Einstufung der Kosten für Bewirtungen im Rahmen internationaler wissenschaftlicher Kontakte, anlässlich von Instituts und Mitarbeitergesprächen sowie für Arbeitsgespräche und der Ausgaben für Blumen und Gastgeschenke als nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen:

Seitens der Behörde wurden die Kosten für Bewirtungen im Rahmen internationaler wissenschaftlicher Kontakte, anlässlich von Instituts und Mitarbeitergesprächen, für Arbeitsgespräche und die Ausgaben für Blumen und Gastgeschenke als „nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen“ eingestuft.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen und -ausgaben nicht abgezogen werden. Insbesondere nicht abzugsfähig sind solche Ausgaben, die „geeignet sind, das gesellschaftliche Ansehen des

Steuerpflichtigen zu fördern, auch wenn sie durch den Beruf des Pflichtigen bedingt sind bzw. in Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen anfallen“ (EStR Abschn 14, Rz 4808).

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen oder bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (EStR Abschn 14, Rz 4809).

Ziel der Bestimmungen des § 20 EStG 1988 und somit auch dessen Abs. 1 Z 3 sei es, die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung ausgabenseitig zu trennen. Aufwendungen und Ausgaben werde die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters oder im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt.

§ 20 EStG 1988 stelle aber keine Rechtsgrundlage dafür dar, die Abzugsfähigkeit von ausschließlich beruflich veranlassten Aufwendungen und Ausgaben zu versagen.

Für die Bw. stelle die Verausgabung der angeführten Beträge, die teilweise durch den unter Tz 1 angeführten Spesenersatz gedeckt sind, eine Dienstpflicht dar, welcher sie im Rahmen ihrer Tätigkeit als Leiterin des LBE nachzukommen habe. Es handle sich bei diesen Ausgaben dem Charakter nach um berufliche und nicht um gemischte Ausgaben, deren steuerliche Abzugsfähigkeit am § 20 EStG scheitern könnte.

Es handle sich bei diesen Ausgaben keinesfalls um Repräsentationsaufwendungen und auch nicht um eine Geschäftsfreundebewirtung iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, sondern es liegen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG bzw. je nach Einstufung des Spesenersatzes als Umsatz, auch Betriebsausgaben im Sinne des § 4 EStG 1988 vor.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang weiters, dass die Bw. - vergleichbar einem Diplomaten nicht „sich selbst“ repräsentiere, sondern stets als Vertreterin des LBI, als Inhaberin des LfE auftrete und so nicht eigenes gesellschaftliches Ansehen fördere, sondern das von ihr vertretene Institut repräsentiere. Sie fördere auch nicht ihren wirtschaftlichen oder wissenschaftlichen Erfolg, sondern jenen des Instituts im Gesamten, in dem sie internationales Auftreten und internationale Kontakte - in Erledigung ihrer Dienstpflichten - erst möglich mache, pflege und aufrecht erhalte. Ein LfE an der UnW wäre ohne internationalen Austausch wissenschaftlicher Erkenntnisse, ohne internationale Zusammenarbeit weder vorstellbar noch sinnhaft.

3. Ähnlichkeit der Tätigkeit der Bw. mit einem/r DiplomatIn/PolitikerIn - Anwendung des Gleichbehandlungsgebots nach § 114 BAO:

Insbesondere unter dem Aspekt der Ähnlichkeit eines Teils der Tätigkeit der Bw. mit einem/r DiplomatIn bzw. einem/r PolitikerIn ist festzustellen, dass eine Qualifikation der oberwähnten Ausgaben als Repräsentationsaufwendungen nicht auch einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz des § 114 BAO darstelle. Demnach habe die Abgabenbehörde darauf zu achten, dass alle Abgabenpflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden. Dabei sei Gleiches gleich und Ungleiches ungleich zu behandeln!

Dementsprechend sei in Anwendung des „Politikererlasses AÖF 1997/124“ verbunden mit dem Gleichheitsgebot Vergleichbares gleichzusetzen, und es seien daher auch die oben beschriebenen Ausgaben der Bw. zum Abzug zuzulassen. Jedenfalls könne in diesem Zusammenhang nicht mit zweierlei Maß gemessen werden, sondern es müsse der Erlass betreffend Werbungskosten für politische Funktionäre, AÖF 1997/124 ebenso wie die Rechtsprechung zu Bewirtungskosten von Diplomaten (VwGH 2000/14/0202) auch in die Würdigung des hier vorliegenden, in der Ergänzungsbeantwortung ausführlich dargestellten Sachverhalts einfließen.

Hinsichtlich der Vorlage eines exakten Tagesablaufplanes für die als Werbungskosten geltend gemachten Reisen der Bw. werde um Gewährung einer Nachfrist zur Ergänzung der Berufung ersucht.

Abschließend stellte die Bw. einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach § 284 BAO bzw. eine Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO.

In einem Ersuchen um Auskunft des Finanzamtes wurde die Universität Wien gebeten, die Tätigkeit und die Dienstpflichten der Bw. zu beschreiben. Hinsichtlich der Aufwendungen wurde um Antwort gebeten, welche Auslagen im Rahmen der Tätigkeit von der Bw. geleistet werden müssen, ob ein ausreichender Ersatz geboten werde, welche Pflichten vom Grundgehalt abgedeckt sind und wofür der Auslagenersatz in Höhe von 7.000 S monatlich zustünde.

Zur gegenständlichen Anfrage teilte die UnW - AU - folgendes mit:

Die Bw. gehöre der Verwendungsgruppe der Universitätsdozenten gemäß §§ 170ff BDG 1979 an. In dieser Eigenschaft obliegen ihr gemäß § 172 BDG 1972 folgende Aufgaben:

1. Das wissenschaftliche Fach in Forschung und Lehre zu vertreten und zu fördern sowie sich an der Erfüllung der Forschungsaufgaben der Organisationseinheit, der sie zugeordnet ist, zu beteiligen.

-
2. Lehrveranstaltungen insbesondere Pflichtlehrveranstaltungen nach Maßgabe des sich aus dem Studienrecht ergebenden Bedarfs durchzuführen und Prüfungen abzuhalten.
 3. Studierende, insbesondere Diplomanden und Dissertanten und den wissenschaftlichen Nachwuchs zu betreuen;
 4. an Organisations- und Verwaltungsaufgaben sowie an Evaluierungsmaßnahmen mitzuwirken.

Sich aus diesen Dienstpflichten ergebende Ausgaben sollten im erheblichen Ausmaß durch Inanspruchnahme der Ressourcen der Universität abgedeckt sein, weitere Aufgaben, wie etwa Ankauf von Fachliteratur für den persönlichen wissenschaftlichen Bedarf können natürlich auftreten. Der Bw. stehe aber eine (lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtige) Aufwandsentschädigung von 4 % des Gehalts der Gehaltsstufe 2 der Dienstklasse V der Beamten der Allgemeinen Verwaltung, das sind derzeit brutto 77,80 € zu (§ 49 b GehG).

Vom Grundgehalt werden die Dienstpflichten der Ziffern 1 und 4 sowie teilweise die Pflichten der Ziffer 3 abgedeckt; weiters sind Lehrveranstaltungen von weniger als 3 Semesterstunden abgedeckt. Werden 8 Semesterstunden an Lehrveranstaltungen abgehalten, gebührt eine Kollegiengeldabgeltung von derzeit brutto 4.206,40 € pro Semester; für jede auf 8 fehlende Semesterstunde verringert sich dieser Betrag um ein Achtel, bei weniger als 3 Semesterstunden steht keine Kollegiengeldabgeltung zu; für eine eventuelle 9. und 10. Semesterstunde gebühren je 10 % des genannten Betrages. Mehr als 10 Semesterstunden werden nicht abgegolten (§ 51 GehG).

Für 30 Einzelprüfungen pro Semester gebührt keine gesonderte Abgeltung, für weitere 100 Prüfungen gebühren 8 € pro Prüfung als Leistungsprämie, für allfällige weitere Prüfungen kann nach Maßgabe fakultätsspezifischer Vorgaben eine weitere Leistungsprämie gewährt werden.

Für die Betreuung einer Diplomarbeit steht ein Betrag von 100 €, für die Erstbegutachtung einer Dissertation von 170 €, für die Zweitbegutachtung von 70 € zu.

Durch eine Dienstzulage (Forschungszulage) von 17,45 % des Gehalts der Gehaltsstufe 2 der Dienstklasse V der Beamten der Allgemeinen Verwaltung, das sind derzeit 339,20 € werden neben allen mengenmäßigen auch alle zeitlichen Mehrleistungen („Überstunden“) abgegolten (§ 49 a GehG).

Die Abrechnung dienstlicher Auslandsreisen erfolgt nach den Bestimmungen der Reisegebührenvorschrift. Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c, sublit. aa RGV ist die Bw. dabei in die Gebührenstufe 3 einzureihen.

Insbesondere kommt auch die Bestimmung des § 48b RGV zur Anwendung (Reisekostenzuschüsse im Zusammenhang mit Freistellungen für Forschungs- und/oder Lehrzwecke). Sofern kein Taggeld bei der Berechnung einbezogen wird, bleiben solche Reisekostenzuschüsse gemäß § 26 EStG 1988 als nicht pauschalierter Aufwandersatz steuerfrei.

In einem ergänzenden Schreiben führte die Bw. zu den Reisen folgendes zusätzlich aus:

Es sei von der Bw. in keinem Zeitpunkt des Verfahrens behauptet worden, dass es sich bei den in Frage stehenden Reisen um die Teilnahme an Kongressen, Konferenzen oder ähnlichen, für welche ein konkretes Programm des Veranstalters vorliegt, handle. Die von der Bw. unternommenen Reisen waren viel mehr Reisen welche sie im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Vorstand des Institutes für A. unternahm und auf welchen sie insbesondere mit den in der beiliegenden Aufstellung genannten Fachkollegen Gespräche geführt bzw. Projekte diskutiert habe.

Ein formelles Programm eines Kongressveranstalters könne daher seitens der Bw. nicht vorgelegt werden, möglich sei eine Tagesaufzeichnung, welche von der Bw. selbst verfasst werde, in welchem sie den Ablauf der Reise aus ihrer Sicht bzw. unter Anmerkung der geführten Gespräche erfasst habe.

Weiters fügte die Bw. hinzu, dass im Schreiben vom 19. Juli 2004, dem steuerlichen Vertreter am 21. Juli zugestellt, angekündigt worden sei, dass die kalendrierte Frist bis zur Beantwortung des Schreibens, das sei der 10. August 2004, sohin 13 Arbeitstage nach Zustellung des Schreibens als "Berücksichtigung der besonderen Umstände des Einzelfalles angemessen" betrachtet wurde, so dass "eine Verlängerung zur Nachreichung der Unterlagen sowie zum Parteiengehör nicht vorgesehen sei."

Die Bw. habe diese Anmerkung mit Befremden zur Kenntnis genommen und weise den Einschüchterungsversuch mit aller Entschiedenheit zurück. Es wird festgehalten, dass die Bw. derzeit bedingt durch die Urlaubszeit einerseits auf Ebene der zuständigen Sachbearbeiter, andererseits aber auch im Bereich der Bw. eine umgehende Erledigung im Rahmen der vorgesehenen Termine nicht möglich sein werde.

Mit Schreiben vom 25. August 2004 legte die Bw. folgende Ausführungen betreffend die im Jahr 2002 (gemeint wird das Jahr 2001 sein!) unternommenen Reisen vor:

1. Reise Rom, 28.11. - 2.12.2001

In ihrer Eigenschaft als „expert consultatif“ des Institutes für die Vereinheitlichung des Privatrechts, Rom, ist die Bw. einige Male pro Jahr in Rom, um im Rahmen des XYZ als Kooperationspartner des LBE gemeinsame Forschungsprojekte des LBE wissenschaftlich zu

erläutern. Dieser Aufenthalt war unumgänglich im Zusammenhang mit dem Projekt „Europäisches Handelsregister“, ein wissenschaftliches Großprojekt des LBE, das auf vier Jahre konzipiert war und nur in Kooperation mit den international renommierten Experten Pr.Bo. und Pr.Kr. durchgeführt werden konnte. Der wissenschaftliche Niederschlag dieser Kooperationsgespräche mit den Mitgliedern des Instituts in Rom ist in der Schriftenreihe des LBE Band 4, 7 und 11 nachzulesen.

Diese Reise und der Aufenthalt im XYZ hatten rein beruflichen Charakter und dienten ausschließlich dem Forschungsprojekt „Ein einheitliches Handelsregister für Europa“ des LBE. Die wissenschaftlichen Diskussionen wurden teilweise in den Räumlichkeiten des Instituts Via Panisperna 7 bzw. bei gemeinsamen Abendessen geführt.

2. Aufenthalt Venedig, 28.4. - 30.4.2001

Dieser Kurzaufenthalt in Venedig diente dem Kooperationsgespräch mit Pr.Fo., Universität Venedig im Zusammenhang für das laufende wissenschaftliche Projekt des LBE zur Vereinheitlichung des europäischen Kollisionsrechts (Europäisches Internationales Privatrecht und Europäisches Internationales Prozessrecht). Frau Pr.Fo. ist Mitglied der „gre.int.“ und vertrete Italien so wie die Bw. Österreich vertrete. Auf der wissenschaftlichen Basis des europarechtlichen Lehrbuches (Manz 2000) der Bw. seien laufend mit Mitgliedern anderer EU-Staaten Diskussionstermine zur Vorbereitung der Vereinheitlichungsarbeiten in der Kommission in Brüssel wahrgenommen worden. Es gebe bei diesen bilateralen Kooperationsgesprächen naturgemäß kein Programm, sondern wissenschaftliche rencontres an der Uni, an der Privatadresse bzw. bei gemeinsamen Abendessen.

3. Aufenthalt Catania 25.8. - 1.9.2001

La Perla Ionica ist ein berühmtes Kongresshotel unweit ???, das insbesondere auch vom das Institut für die Vereinheitlichung des Privatrechtes, Rom für wissenschaftliche Veranstaltungen genutzt werde. Bei diesem Aufenthalt vom 25.8.-1.9.2001 ging es um die Weichenstellung für die Rechtsfragen des internationalen Kulturgüterschutzes, für die die Bw. seit 1984 zunächst als Autorin der wissenschaftlichen Aufbereitung der Rechtsfragen für Rückführung von Kulturgut, in der Folge als Mitarbeiterin für die Erstellung des Konventionstextes, dann in der Delegation des österreichischen Bundesministeriums für Justiz bei der Finalisierung des Konventionstextes verantwortlich war und nunmehr in ihrer Eigenschaft als expert consultatif die wissenschaftliche Weiterführung und Novellierung bzw. Ratifizierung des Konventionstextes diskutierte und aufbereite. Insbesondere Pr.Ro. und Dr.Sch. sind die Kooperationspartner für das Wissenschaftsprojekt, das im Rahmen des LBE bereits 1996 seinen ersten Niederschlag gefunden habe (Band 1 der Schriftenreihe des LBE).

Der Ablauf dieser wissenschaftlichen rencontres sei informell, aber durch die Infrastruktur des Kongresshotels professionell gestaltet.

4. Aufenthalt Florenz 13.6. - 16.6.2001

Der Aufenthalt vom 13.6.-16.6.2001 betrifft das wissenschaftliche rencontre insbesondere mit Pr.Ja. (Uni Heidelberg) und seinen Schülern (Dissertanten zum Thema Kulturgüterschutz: Nahtstellen zwischen Kunst und Recht). Diese Treffen finden jährlich statt und dienen der Bearbeitung der Rechtsfragen des internationalen Kulturgüterschutzes. Bei obigem Aufenthalt in Florenz handelte es sich um das Thema „Rechtsfragen der historischen Gärten“, weshalb auch Florenz als Tagungsort ausgewählt wurde. Auch bei diesem Arbeitsbereich handle es sich um ein Forschungsprojekt des LBE (siehe Band 11 der Schriftenreihe des LBE zum Thema Rechtsfragen historischer Gärten) bei dem Pr.Ja. seit vielen Jahren ein ständiger Kooperationspartner und Mitarbeiter ist. Die wissenschaftlichen Gespräche fanden themenbedingt in den historischen Gärten selbst bzw. bei gemeinsamen Abendessen statt.

Zusammenfassend hält die Bw. nochmals fest, dass alle angeführten Reisen ausschließlich den wirtschaftlichen Projekten des LBE dienten und für die Weiterführung der Forschungstätigkeit des LBI unerlässlich gewesen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Oktober 2004 wurde vom Finanzamt der Berufung teilweise stattgegeben. Begründend wurde ausgeführt:

1. Spesenersatz

Die Bw. hat im Jahr 2001 einen einkommensteuerpflichtigen, pauschalen „Spesenersatz“ bezogen. Dabei handelte es sich um Einnahmen, die sie im Zuge Ihrer Einkünfte aus selbstständiger Arbeit beziehe, so wie diese auch in der Beilage zur Einkommensteuer enthalten sind. Diese Einnahmen sind nach Abzug der steuerlich anzuerkennenden Ausgaben der Einkommensteuer zu unterziehen. Für die Qualifikation als Einnahmen spielt die Benennung keine Rolle.

Der Anwendungsbereich der Vorschrift des § 26 EStG und der darin geregelten Möglichkeit der steuerfreien Behandlung eines echten Aufwandsersatzes ist auf die Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit beschränkt, wie sich schon aus der Titelüberschrift des § 26 ergebe. Selbständig Erwerbstätige haben ihre Auslagen als Betriebsausgaben geltend zu machen: VwGH v 24.2.1992, ZI 81/13/0159, § 26 Z 3 EStG 1972 E1. Systemkonform habe die Bw. ihre Einnahmen als Betriebseinnahmen geltend zu machen.

Die im Berufungsfall mit dem Aufwandsersatz abgedeckten Spesen werden keiner Einzelabrechnung unterzogen, der Ersatz ist eine Betriebseinnahme und kein Durchlaufposten.

Es gibt auch keine Rückzahlung für den Fall, dass weniger verbraucht wird. Nach Ausführungen in der Berufung dient das Geld der Pflege internationaler Kontakte, es werden davon u.a. Bewirtungen finanziert. Die Abgabenbehörde hat im angefochtenen Erstbescheid die Ausgaben mit der Begründung nicht anerkannt, dass die Ausgaben unter das Abzugsverbot des § 20 EStG fallen und dies ausführlich begründet. In der Berufung wurde eingewendet, dass eben für jene Repräsentationsausgaben der Kostenersatz geleistet werde und dieser auch der Einkommensteuer zu unterziehen sei. Aus diesem Grund ist nicht gerechtfertigt, dass die Ausgaben nicht abzugsfähig wären.

Da es sich jedoch aus Sicht der Abgabenbehörde bei den 7.000 S monatlich um keinen echten Kostenersatz im Sinn eines durchlaufenden Postens handelt, weil er der Steuer zu unterziehen und auch planmäßig pauschaliert zustehe und nicht anhand von Einzelabrechnungen ermittelt wird, handelt es sich um Betriebseinnahmen, die von der Bw. daher auch in die Einnahmen-Ausgabenrechnung aufgenommen wurden und nicht um einen echten Kostenersatz.

Auch in der Begründung des Erstbescheides wurde ein beruflicher Zusammenhang mit den Ausgaben nicht bestritten. Es liegt jedoch gegenüber anderen Fällen der vom Abzugsverbot des § 20 EStG betroffenen Ausgaben kein Sonderfall vor. Die Ausgaben sind - wie bereits im Erstbescheid ausführlich begründet - nicht abzugsfähig. An der Beurteilungsgrundlage, welche Aufwendungen vom Abzugsverbot des § 20 EStG erfasst sind, ändert sich nichts durch die Tatsache, dass die Bw. eine pauschale, von der Einkommensteuer umfasste, und als Kostenersatz titulierte Einnahme bezieht.

2. Bewirtung im Rahmen internationaler und wissenschaftlicher Kontakte, sowie Ausgaben für Blumen u.ä. (Pkt. 2 der Berufung)

Auf die ausführliche Begründung des Erstbescheides wird verwiesen, da dort ausführlich dargelegt wurde, warum diese Aufwendungen vom Abzugsverbot des § 20 EStG erfasst sind. Ergänzend sei hinzugefügt: Auch wenn Aufwendungen im Rahmen der Bewirtung von Berufs- und Fachkollegen im Rahmen der beruflichen Tätigkeit jeder Repräsentationscharakter fehlt, sind sie vom Abzugsverbot des § 20 EStG erfasst. Ein weitaus überwiegend beruflich veranlasster Werbeaufwand - wie bei der Bewirtung von Kunden - liegt im gegenständlichen Verfahren nicht vor. Vielmehr handle es sich bei Ausgaben für Essen mit Berufs-, Fachkollegen oder Mitarbeitern um die Pflege internationaler und/oder beruflicher Kontakte und Netzwerke bzw. um fachspezifischen Erfahrungsaustausch und um die Besprechung sonstiger fachspezifischer Themen in der Funktion als Institutsvorstand.

Selbst wenn es also zutreffen sollte, dass die Arbeitsessen ausschließlich im beruflichen Interesse stattfinden, sind sie daher vom Abzugsverbot des § 20 EStG erfasst.

Seitens der Bw. wurde weiters vorgebracht, dass es sich bei den Ausgaben um eine Dienstpflicht handle. Dies ist für die steuerliche Beurteilung nicht relevant.

Aus Sicht der Abgabenbehörde ist weder aufgrund der Ausbildung, der Auswahl noch der beruflichen Anforderungen die Tätigkeit eines Institutsvorstandes mit der einer Diplomatin oder der eines Politikers vergleichbar. Hier hat die Abgabenbehörde auch auf die Verkehrsauffassung Bedacht genommen. Selbstverständlich sind Überschneidungen nicht auszuschließen, doch rechtfertigen diese nicht eine Gleichstellung. Diese Feststellung ergebe sich aus den unterschiedlichen Aufgaben und Anforderungen bei Stellenausschreibungen sowie aus dem BDG.

3. Reisen

Bezüglich der dem IE zuordenbaren Reisen, die Gegenstand der Berufung waren, nämlich Rom, Florenz, Catania und Venedig wird der Berufung stattgegeben. Diesbezüglich dürfe eine Begründung entfallen.

Laut Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2004 wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 51.311 S festgesetzt und Werbungskosten wurden in Höhe von 42.282 S anerkannt.

Aufstellung der beantragten Einkünfte aus selbständiger Arbeit und der Summe der beantragten Werbungskosten, festgesetzten Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Werbungskosten aus dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 2.2.2004 und festgesetzten Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Werbungskosten aus dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 5.10.2004 (Berufungsvorentscheidung):

| | Erklärung der Bw. | Bescheid vom 2.2.2004 | BVE vom 5.10.2004 |
|---------------------------------------|--------------------------|----------------------------------|------------------------------|
| Einkünfte aus selbständiger Arbeit | - 48.974 S | 74.358 S | 51.311 S |
| Werbungskosten | 73.249 S | 42.282 S | 42.282 S |

Mit Schreiben vom 8. November 2004 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung.

Im Rahmen eines **Ergänzungsschreiben vom 13. Juli 2005** wurde die Bw. ersucht, nachstehende Fragen zu beantworten:

I.) Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit:

Zu prüfen ist, ob es sich bei den Einnahmen vom LBI nicht um lohnsteuerpflichtige Einnahmen handelt, denen Werbungskosten gegenüberstehen können. Zu diesem Zweck ist die Vorlage

des Vertrages mit dem LBI, die Bekanntgabe der Anzahl der Stunden für die Arbeit in diesem Institut und eine Beschreibung der Tätigkeit erforderlich. Weiters wurde die Bw. gefragt, ob es eine Vorgabe der Verwendung der Einnahmen gebe. Die Bw. möge die mit dieser Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen bekannt geben und die berufliche Notwendigkeit nachweisen.

II.) Betreffend "Bewirtungen im Rahmen der Veranstaltungen"

1. Liste der Teilnehmer, die die Seminare besucht haben.
2. Programm, Ort und Dauer der Seminare
3. Wurden diese Seminare entgeltlich oder unentgeltlich durchgeführt, im Rahmen der Universität oder im Rahmen des LBI?
4. Namen der Vortragenden, die an den "Bewirtungen" teilgenommen haben.
5. Namen der Teilnehmer an den Besprechungen.
6. Bei diesen Rechnungen handelt es sich zum Großteil um Monatsabrechnungen des Restaurants Hebenstreit. Als Anmerkung der Auflistung dazu befindet sich jedoch "Seminarabschluss des SfEG; Seminar- und Vorlesungsteilnehmer".
Aus welchen Personen setzt sich dieser Teilnehmerkreis zusammen?
Wie ist die Anmerkung zu verstehen, da sich auf der diese Anmerkung betreffenden Rechnung des Restaurants He. vom 2.3.2001 der handschriftliche Vermerk "Pr.Dr.Rei., Monatsabrechnung" befindet. Die Bw. möge dazu Stellung nehmen.
7. Bei den Rechnungen vom 23.1.2001, 11.5.2001, 27.11.2001 befindet sich ebenfalls der Zusatz "Monatsabrechnung". Die Bw. möge dazu ebenfalls Stellung beziehen.
8. Betreffend die Rechnung des Restaurants He. vom 21.5.2001, wurde pauschal abgerechnet, aus der keine Leistungen (Anzahl und Beschreibung der Speisen und Getränke) hervorgeht. Die Bw. möge eine Auflistung der Teilnehmer und Zweck der Bewirtung darlegen.
9. Gleiches gilt für die Rechnung des Restaurants He. vom 23.5.2001.
10. Die Bw. möge die Rechnung vom 12.10.2001 in Höhe von 672 S vorlegen.
11. Die handschriftlichen Notizen auf den Kopien der Rechnungen sind nicht nachvollziehbar, weil sie nicht leserlich sind.

III.) Reisekosten

Laut einem Schreiben der Bw. vom 25. August 2004 wurden diese Reisen in Zusammenhang mit der Tätigkeit als Leiterin des Institutes für A. unternommen. Ist damit gemeint, dass diese Reisen mit der Tätigkeit auf dem LBI zusammenhängen?

Warum wurden diese Aufwendungen als anteilige Werbungskosten gesplittet und prozentuell nach dem Einkommen auf die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit bzw. Tätigkeit aus nichtselbständiger Tätigkeit aufgeteilt?

1. Nachweis, dass die Reisen für das LBI durchgeführt wurden bzw. Nachweis der beruflichen Veranlassung
2. Aufstellung der tatsächlichen Kosten und belegmäßigen Nachweis
3. Um Vorlage der Einladungen, Programme,... wird gebeten.
4. Wurden diese Reisen mit dem LBI verrechnet, wenn nicht, warum?
5. Als Beilage wurde eine Reisekostenabrechnung vom 29. August 2003 vorgelegt. Aus dieser geht hervor, dass ein Ersatz in Höhe von 30.457,69 S geleistet wurde. Um eine Stellungnahme wird gebeten.

IV.) Betreffend Beilage zur Einkommensteuerklärung 2001

Es wurden unter Punkt 2a – 2b) und Punkt 4.a.2.) anteilige Werbungskosten geltend gemacht. die Bw. wurde gebeten, die Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen und eine Zuordnung zu den betroffenen Einkünften (Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) vorzunehmen.

Dieser Vorhalt wurde mit Schreiben vom 21. September 2005 folgendermaßen beantwortet:

1. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit

Die Bw. legte in diesem Zusammenhang den Vertrag zwischen der LBG und der XXYY aus dem Jahre 1996 (laut Datierung am Vertrag wird das Jahr 1998 gemeint sein) bezüglich der Einrichtung des LBE, welchem die Bw. als Leiterin vorsteht, dem unabhängigen Finanzsenat vor.

Aus diesem Vertrag möge hervorgehen, dass mit der Bw. kein wie auch immer gearteter Dienst- und Werkvertrag mit Vorgabe etwa einer disziplinarrechtlichen Ein- oder Unterordnung unter eine andere Instanz bzw. auch unter Vorgabe abzuleistender Stunden abgeschlossen wurde. Hinsichtlich der Stunden können keine exakten Angaben gemacht werden, da einerseits keine fixen "Arbeitszeiten" vereinbart sind und andererseits sich der Einsatz der Bw. nach Maßgabe der anfallenden Tätigkeit z.B. im Zusammenhang mit wissenschaftlicher Vorbereitung bzw. Organisation von Symposien, Seminaren,... ergebe.

Die nähere Beschreibung der Tätigkeit der Bw. ergebe sich als einerseits aus ihrer wissenschaftlichen Qualifikation andererseits auch aus Verwaltungstätigkeiten als Institutsleiterin.

Der – überwiegende – wissenschaftliche Bereich der Tätigkeit umfasse insbesondere:

- Definition und Festlegung der Forschungsvorhaben und –ziele des Instituts
- Wissenschaftliche Leitung der einzelnen Forschungsprojekte
- Eigenständige wissenschaftliche Arbeit an den diversen Forschungsprojekten
- Wissenschaftliche Leitung von Symposien, Seminaren unter Einbindung ausländischer Kollegen

Dabei ergebe sich notgedrungen auch ein Verwaltungsbereich, den die Bw. mit Unterstützung einer Mitarbeiterin zu bearbeiten habe (Budgetierung, Koordination der Veranstaltungen, Abrechnung mit der LBG,...).

Weiters legt die Bw. Tätigkeitsberichte des Instituts (verlegt im Rahmen der "ZZZZ" beim X-Verlag), welche detaillierte Vorstellungen von den Tätigkeiten und dem Einsatz der Bw. vermitteln mögen, vor.

Die Bw. sei lediglich verpflichtet einmal jährlich der LBG bzw. der österreichischen Notariatskammer, welche das Institut mit je 21.000 € finanzieren, ein Budget vorzulegen. Hinsichtlich der jährlichen Forschungstätigkeit werde die Bw. von einem wissenschaftlichen Gremium beraten. Die Bw. sei daher in der Art und Weise, wie sie die Leitung des Instituts durchführe, grundsätzlich frei und keinerlei übergeordneten Instanzen unterstellt.

Hinsichtlich der Vorgabe der Verwendung der Einnahmen ist auf das jährlich vorzulegende Budget zu verweisen.

Hinsichtlich der Frage im Ergänzungsschreiben ("die mit dieser Tätigkeit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen sind bekannt zugeben und die berufliche Notwendigkeit nachzuweisen") wird auf die Beilage in der Steuererklärung verwiesen, in welcher einerseits unter Einnahmen, die vom LBI erhaltenen Aufwandsersätze, andererseits unter den Ausgaben die direkt zuordenbaren Ausgaben dargestellt wurden.

Daraus sei ersichtlich, dass die durch die Tätigkeit für das LBI entstandenen Ausgaben die erhaltenen Spesenersätze bei weitem überstiegen.

2. Bewirtung im Rahmen von Veranstaltungen

Im Bereich der Seminare ergeben sich enge Synergieeffekte zwischen dem Institut für A. an der UnW. bzw. der Arbeit der Bw. im Zusammenhang mit dem IE/LBI.

Die Bw. hält grundsätzlich im Anschluss an ihre Hauptvorlesung Seminare, bei welchen sie die Dissertanten ermutige, auch an Veröffentlichungen des LBI / XXX (verlegt als "XXX" im X Verlag) mitzuwirken und so erste wissenschaftliche Arbeiten zu veröffentlichen.

Im Anschluss an diese Seminare "buche" die Bw. zwei- bis dreimal monatlich den *Clubraum im Cafe* He. und führe da die Diskussionsrunden mit ihren Studenten und Studentinnen zu Ende bzw. versuche so, in entspannter Atmosphäre ihre Studenten und Studentinnen für weitere Arbeiten in Zusammenarbeit mit dem LBI zu motivieren.

Dementsprechend seien die als "Monatsabrechnung" titulierten Belege tatsächlich auch als Monatsabrechnung zu verstehen. Die abverlangte Rechnung "K." befindet sich in der Beilage.

3. Reisekosten

Bei den geltend gemachten Reisen handle es sich um Reisen, die sowohl mit der Tätigkeit auf dem LBE als auch mit der Tätigkeit an der Universität in Zusammenhang stehen.

Eine prozentuelle Aufteilung auf die Einkünfte aus selbständiger bzw. nichtselbständiger Tätigkeit habe sich daraus ergeben, dass eine klare Abgrenzung zwischen diesen beiden Tätigkeiten bzw. eine klare Abgrenzung der Reisen bzw. auch eine klare Zuordnung der Reisen zu einer der beiden Tätigkeiten auch für die Bw. nicht möglich sei. Hinsichtlich der beruflichen Veranlassung werde auf die Stellungnahme in der Berufung verwiesen.

Tatsächliche Kosten und belegmäßige Nachweise wurden in der Beilage vorgelegt.

Diese Reisen seien auch im (niedrigen) Spesenersatz des LBI abgedeckt.

Hinsichtlich der vorgelegten "Reisekostenabrechnung" handle es sich nicht um eine Reisekostenabrechnung, welche die Bw. ihrem Dienstgeber vorlegen konnte, sondern es handle sich um einen Ausdruck aus dem kanzleieigenen Programm mit dem Ziel, die exakten Tagesgelder und Nächtigungsgebühren zu ermitteln.

Diese Reisekostenabrechnungen wurden als "interner Beleg" in Ergänzung zur Steuererklärung 2001 erstellt, und niemand habe dafür Ersatz geleistet.

4. Beilage zur Einkommensteuererklärung 2001

Da eine exakte Zuordnung der Werbungskosten nicht möglich sei, verweist die Bw. auf die Aliquotierung in der Beilage zur Einkommensteuererklärung.

Abschließend hält die Bw. fest, dass sie einen Antrag auf eine mündliche Verhandlung, insbesondere zur Wahrung des Parteiengehörs gestellt hat.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2005 wurde die Bw. aufgefordert, anlässlich der mündlichen Berufungsverhandlung am 23. November 2005 die angesprochenen Unterlagen dem Senat vorzulegen bzw. nachstehende Fragen zu beantworten:

1. "Generelle Institutsordnung" des LBE
2. Jener Vertrag, aus dem ersichtlich ist, dass die Bw. 7.000 S pro Monat als Aufwandsentschädigung erhalten soll.
3. Weiters wurde der Bw. zur Kenntnis gebracht, dass Aufwendungen für Fachliteratur nur dann abzugsfähig sind, wenn sie in Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen. Literatur von allgemeinem Interesse sowie allgemein bildende Nachschlagwerke (Lexika) begründen nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung.
Da die vorgelegten Kopien der Rechnungen lediglich den Begriff "Fach- bzw. Sachbuch" ausgewiesen haben, kann seitens des unabhängigen Finanzsenates nicht überprüft werden, ob es sich bei dieser Literatur um abzugsfähige Aufwendungen handelt, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen.
Die Bw. wurde weiters ersucht, die Liste der Rechnungen mit den Titeln der Büchern zu ergänzen, da ansonsten diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten/Betriebsausgaben anerkannt werden können.
4. Weiters wurde die Bw. ersucht, die Originalrechnungen der unter der Rubrik "Büromaterial, Porti" geltend gemachten Aufwendungen vorzulegen, da die Kopien zum Großteil unleserlich sind und folglich nicht anerkannt werden könnten.
5. Welcher Gegenstand wurde von der Fa. Niedermeyer um 49,80 S gekauft, da der Gegenstand der Lieferung aus den vorgelegten Rechnungen nicht ersichtlich ist.
6. Aufstellung der beruflich veranlassten Gespräche, da ansonsten mangels beweiskräftiger Unterlagen über die Zahl und Dauer der beruflichen Gespräche die Behörde gehalten ist, den beruflich veranlassten Anteil an den gesamten Telefonkosten des privaten Anschlusses der Bw. zu schätzen.

Mit einem Auskunftsersuchen gemäß § 143 BAO iVm § 8 Abs. 1 Datenschutzgesetz (DSG) wurde die XXYYZZ ersucht, zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen:

1. Welche vertragliche Verpflichtungen hat die Bw. zu erfüllen?
2. Welche finanziellen Aufwendungen hat sie zu tragen?
3. Wie hoch ist das Gehalt (Auslagenersatz, Aufwandsentschädigung) von der Bw. und in welchem Vertrag wird dies geregelt?
4. Welche Obliegenheiten hat die Bw. nach der "Generellen Institutsordnung" zu erfüllen?

5. Vorlage der Aufstellung über die Mittelverwendung für das Kalenderjahr 2001" (Punkt III
3. Absatz des Vertrages)

Dieses Ersuchen wurde dahingehend beantwortet, dass die XXYYZZ und die LBG im Jahr 1998 übereingekommen sind, das LBE einzurichten.

Ab dem Jahr 2004 ist die Österreichische XXYY an die Stelle der XXZZ getreten.

Entsprechend der Vereinbarung hat die Österreichische Notariatskammer eine jährliche Dotation zur Verfügung zu stellen und ist berechtigt, gemeinsam mit der LBG die Institutsleitung zu bestellen und die Mitglieder des Kuratoriums namhaft zu machen. Die von der Österreichischen XXYY entsandten Kuratoren wirken an der Programm- und Arbeitsplanung des Institutes mit. An der Verwaltung und Finanzgebarung des Institutes ist die Österreichische XXYY nicht beteiligt.

Rechtsträger der LBIe ist die LBG – ÖVzFdWf.

Mit Schreiben vom 21. Oktober wurde die mündliche Senatsverhandlung für den 23. November angesetzt.

Auf Ersuchen der steuerlichen Vertretung wurde der Termin für die mündliche Verhandlung zunächst auf die Woche 50 verschoben, da sie aus privaten Gründen verhindert sei an der Verhandlung teilzunehmen. In der Folge wurde seitens des unabhängigen Finanzsenates ein Termin in der Woche 50 avisiert. Aufgrund eines neuerlichen Schreibens der steuerlichen Vertretung vom 8.11.2005, da in dieser Woche die Bw. verhindert sei an der Verhandlung teilzunehmen, wurde der Termin für die mündliche Senatsverhandlung für den 20. Dezember 2005 angesetzt.

In der am 20. Dezember 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

1.) "Auslagenersatz"

Vorgelegt, verlesen und zum Akt genommen wird ein Gedächtnisprotokoll über eine Vereinbarung zwischen dem LBI und der Bw. über die Gebarung und Finanzierung des LBE.

Aus dem Gedächtnisprotokoll ist ersichtlich, dass im Berufungsjahr der Bw. als Institutsleiterin eine "Aufwandsentschädigung" in Höhe von 120.000 S zugedacht wurde. Dazu wird von der Bw. erläutert, dass tatsächlich nur 84.000 S auf ihr Bankkonto überwiesen wurden. Der Differenzbetrag auf 120.000 S wurde vom LBI direkt abgerechnet.

Von der Bw. wird vorgebracht, dass es sich bei diesem Betrag nicht um ein Honorar, eine Provision oder ein Gehalt handelt, sondern um eine Zuwendung, die alle mit ihrer Tätigkeit als Institutsleiterin verbundenen Aufwendungen abdecken soll.

Es liegt in ihrem Ermessen, ob die Aufwandsentschädigung monatlich, halbjährlich oder jährlich ausbezahlt wird. Mit dem ihr zustehenden Betrag kann sie allerdings in der Regel nicht das Auslangen finden. Welche Ausgaben die Bw. mit der Aufwandsentschädigung finanziere, ist ihr überlassen.

Für die Tätigkeit als Institutsleiterin werde die Bw. nicht entlohnt, es handelt sich um eine ehrenamtliche Tätigkeit.

Seitens des LBI wird jährlich eine Rechnungsprüfung durchgeführt.

2.) "Bewirtungsspesen"

2.1. Bewirtung im Rahmen von internationalen, wissenschaftlichen Kontakten:

Es entspricht den internationalen Gepflogenheiten, dass die ausländischen Gäste entsprechend bewirtet werden. Da die der Bw. zustehende Aufwandsentschädigung nicht ausreicht, diese Aufwendungen abzudecken, wird der übersteigende Betrag von der Bw. bezahlt.

Ursprünglich wurde dem Gastvortragenden ein Honorar ausbezahlt, allerdings ist dies seit einigen Jahren aus budgetären Gründen nicht mehr möglich. Umgekehrt werden auch die Vorträge der Bw. im Ausland nicht honoriert.

Die Reise- und Aufenthaltskosten werden gesondert abgegolten.

2.2. Bewirtung im Rahmen von Mitarbeiter- und Institutsgesprächen sowie Bewirtung im Rahmen von Veranstaltungen:

Im Wesentlichen handelt es sich hier um die Bewirtung von Mitarbeitern und Dissertanten, die der Bw. bei verschiedenen Symposien, Seminaren etc., hilfreich und unentgeltlich zur Seite stehen.

Da im Institutsgebäude keine entsprechende Infrastruktur zur Verfügung stehe, werden diese Gespräche extern abgehalten. Diese Gespräche werden überwiegend in einem Extrazimmer des Cafes He. durchgeführt.

Auf Befragen antwortet die Bw., "wäre ich nicht Leiterin des LBI würde die Betreuung der Dissertanten genau so intensiv ausfallen, ich würde sie jedoch nicht bewirten".

Die Vortragsreihe wird von der Bw. in Zusammenarbeit mit den Dissertanten erstellt und dem Manz-Verlag übersandt. Die erzielten Verkaufserlöse verbleiben beim Manz-Verlag.

3.) "Reisekosten"

Es handelt sich bei den geltend gemachten Reisekosten um die jährlich stattfindenden Tagungen der GrE, für die es kein Programm gibt. Die Vorbereitungen bzw. der Ablauf dieser Tagungen erfolgen ganz informell per E-Mail bzw. telefonisch.

4.) "Fachliteratur"

Zu den mit Sach- oder Fachbuch betitelten Werken der Buchhandlung Berger können weder Unterlagen vorgelegt noch nähere Angaben gemacht werden. Es handelt sich jedenfalls um Bücher im Zusammenhang mit dem Projekt europäischer Kulturgüterschutz.

Bei der Rechnung vom 16.2.2001 handelt es sich um das Buch "Kunst und Recht". Bei den Rechnungen des Kunsthistorischen Museums handelt es sich um Kataloge der laufenden Ausstellungen.

5.) "Büromaterial"

Bei der Rechnung der Fa. Niedermeyer handelt es sich um Ausgaben für Batterien für ein institutseigenes Radio.

6.) "Telefonkosten"

Der Bw. war es nicht möglich, die beruflich veranlassten Gespräche des Jahres 2001 anzugeben.

Im Jahr 2001 hatte ich zwei Mobiltelefone, wobei eines ausschließlich für private Zwecke, das andere ausschließlich für berufliche Gespräche verwendet wurde.

Die Bw. stellt richtig, dass sie im Jahr 2001 lediglich über ein einziges Mobiltelefon verfügt hat.

Abschließend wird vorgelegt und zum Akt genommen der Tätigkeitsbericht des LBI für den Zeitraum Oktober 2000 bis September 2001. Ebenso vorgelegt wird eine Zusammenstellung der Vorlesungen und Vorträge sowie der Schriftenreihe des LBE.

Soweit die der Bw. zustehende Aufwandsentschädigung zur Abdeckung der anfallenden Aufwendungen nicht ausreicht, wird seitens der LBG von der Bw. erwartet, dass die Bw. aus eigener Tasche entsprechend zur Abdeckung der Ausgaben beiträgt.

Auch in den Folgejahren musste die Bw. etliche Aufwendungen aus Eigenem tragen.

Die Bw. und ihre steuerliche Vertreterin ersuchen abschließend, der Berufung Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Spesenersatz

Die Bw. titulierte ihre Einnahmen, die sie von der LBG erhalten hat, als "Spesenersatz".

Die Bw. erhält einerseits seitens der LBG einen Betrag von 600.000 S, wie aus dem Vertrag ersichtlich ist, den die Bw. dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt hat, andererseits eben diesen Spesenersatz. Der Aufforderung, die vertragliche Grundlage, worauf dieser Betrag basiert, dem unabhängigen Finanzsenat vorzulegen, ist die Bw. nicht nachgekommen.

Auch der Aufforderung eine Aufstellung der Ausgaben des LBI (Mittelverwendung) dem unabhängigen Finanzsenat vorzulegen, ist weder die XXYY noch die Bw. nachgekommen.

Die Bw. hat in der Berufungsverhandlung dem Berufungssenat ein Gedächtnisprotokoll über die Gebarung und Finanzierung des LBI vorgelegt. Darin ist u.a. eine Aufwandsentschädigung in Höhe von 120.000 S vorgesehen, wobei sich die Bw. lediglich einen Betrag von 84.000 S zugewiesen hat.

Zu prüfen ist folglich, ob es sich um einen Spesenersatz bzw. Auslagenersatz im Sinne des EStG 1988 handelt, bzw. welche Einkünfte vorliegen.

Gemäß § 26 Z 2 zweiter Satz EStG 1988 gehören nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Beträge, durch die Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber ersetzt werden (Auslagenersatz).

Unter Auslagenersatz sind Beträge zu verstehen, durch die Auslagen des Arbeitnehmers, die dieser für den Arbeitgeber geleistet hat, ersetzt werden.

Die vom Arbeitnehmer erbrachte Leistung muss daher letztlich in Stellvertretung des Arbeitgebers erfolgen.

Im gegenständlichen Verfahren liegt jedoch kein Arbeitsverhältnis vor, da die Bw. als Leiterin des LBE weder ein Gehalt bezieht, noch die Arbeitkraft schuldet, nicht weisungsgebunden ist, und auch nicht in den Betrieb eingegliedert ist. Es handelt sich daher um kein Dienstverhältnis und die Bw. bezieht keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Nach den Berufungsausführungen steht der Bw. – unabhängig von tatsächlich angefallenen Aufwendungen - eine "Aufwandsentschädigung" in Höhe von 120.000 S zur Verfügung, die sie nach ihrem Belieben verwenden kann. Diese Summe ist auch aus dem Gedächtnisprotokoll ersichtlich, das die Bw. in der mündlichen Verhandlung vorgelegt hat. Die Bw. hat sich im Berufungsjahr lediglich einen Betrag in Höhe von 7.000 S monatlich überwiesen (überweisen lassen), der Differenzbetrag wurde nicht über die Bw. als Institutsvorständin, sondern direkt mit dem LBI abgerechnet. Vorgaben für die Verwendung der finanziellen Mittel seitens der LBG gab es nicht.

Um einen Auslagenersatz handelt es sich nicht, da die Bw. keine Ausgaben ersetzt bekommen hat, die sie für den Arbeitgeber getätigt hat.

Zudem muss der Auslagenersatz einzeln abgerechnet werden, so dass Pauschalabgeltungen, wie sie zwischen dem LBI und der Bw. vereinbart wurden, auch aus diesem Grunde keinen Auslagenersatz darstellen.

Bei den Einnahmen, die die Bw. von der LBG erhalten hat, handelt es sich daher um steuerpflichtigen Einnahmen, denen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten gegenüberstehen können.

Gemäß § 22 Z 1 lit a EStG 1988 gehören Einkünfte aus einer wissenschaftlichen Tätigkeit zu den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit.

Da die Aufzählung in § 22 Z 1 EStG 1988 eine erschöpfende (*"Zu diesen Einkünften gehören nur..."*) ist, ist zu prüfen, ob die Tätigkeit der Bw. als Leiterin des LBE darunter zu subsumieren ist und ob die aus der Tätigkeit erzielten Einnahmen vorrangig als Entgelt für den wissenschaftlichen Gehalt der Tätigkeit anzusehen sind (VwGH 31.3.2000, 95/15/0066).

Aus dem im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Gedächtnisprotokoll ist ersichtlich, dass die in Rede stehende Aufwandsentschädigung im Zusammenhang mit der Institutsleitung gewährt wird. Dies deckt sich auch mit den Angaben der Bw., wonach diese Zuwendung alle mit ihrer Tätigkeit als Institutsleiterin verbundenen Aufwendungen abdecken soll.

Abgesehen davon, dass die Bw. als Institutsleiterin nicht ausschließlich wissenschaftlich tätig ist, sondern auch einen Verwaltungsbereich (Budgetierung, Koordination der Veranstaltungen, Abrechnungen mit dem LBI etc.) innehat und daher diesbezüglich eine ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Forschung oder der Lehre dienende Tätigkeit nicht vorliegt, ist auf Grund der durchgeführten Ermittlungen und der Angaben der Bw. davon auszugehen, dass die im Zusammenhang mit der Leitung des Instituts für Europarecht zustehende Entschädigung kein Entgelt für die (wissenschaftliche und administrative) Tätigkeit der Bw. darstellt. Diese wird nämlich ehrenamtlich ausgeübt.

Bei der gg. Zuwendung handelt es sich vielmehr um einen Ersatz allenfalls anfallender Aufwendungen im Zusammenhang mit der Leitung des LBI. Da somit die Aufwandsentschädigung ihrer Zweckbestimmung nach nicht den wissenschaftlichen Gehalt der Tätigkeit abgelten soll, kann sie auch nicht unter die Einkünfte aus selbständiger Arbeit subsumiert werden.

Gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 sind sonstige Einkünfte wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 gehören, ...".

Wie die Bw. in der Berufungsverhandlung vom 20. Dezember 2005 ausgeführt hat, handelt es sich bei der Aufwandsentschädigung des LBI weder um ein Honorar, noch um eine Entlohnung noch um eine Provision. Sie erhält diese Zuwendung unabhängig von einem tatsächlich angefallenen Aufwand, und kann über diesen Betrag frei verfügen. Nach den Berufungsausführungen dient das Geld zur Abdeckung der in Zusammenhang mit der Tätigkeit als Institutsvorständin anfallenden Aufwendungen, insbesondere der Finanzierung von Bewirtungen.

Da die Zuwendung der Gesellschaft an die Bw. als Ersatz für den in Zusammenhang mit der Funktion als Institutsleiterin des LBE anfallenden Aufwand anzusehen ist und Einkünfte im Sinne des § 22 Z1 lit a EStG aus den oben angeführten Gründen nicht vorliegen, war die Aufwandsentschädigung unter die sonstigen Einkünfte gem. § 29 Z 1 EStG zu subsumieren.

2. Bewirtungsspesen

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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, nicht abgezogen werden.

Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen auch Repräsentationsaufwendungen nicht abgezogen werden, worunter auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden fallen. Nur wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können sie zur Hälfte abgezogen werden.

Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sind nicht abzugängige Repräsentationsaufwendungen. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Bewirtungsspesen sind folgende Fälle zu unterscheiden:

1. Die Bewirtungsaufwendungen sind vom Abzugsverbot nicht betroffen und zur Gänze abzugängig.
2. Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Hälfte abzugängig.
3. Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Gänze nicht abzugängig.

Eine Reduktion auf die Hälfte unterbleibt nur dann, wenn in Wirklichkeit keine Repräsentationsaufwendungen vorliegen, z.B. wenn

- die Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch stehen oder sie unmittelbar Bestandteil einer Leistungsabwicklung sind (im Rahmen eines Seminars, wenn die Verpflegungskosten im Schulungspreis enthalten sind)
- die Aufwendungen überwiegend Entgeltcharakter haben
- die Aufwendungen nahezu keine Repräsentationskomponente haben (z.B. Produkt- oder Warenverkostung, Bewirtung im Zusammenhang mit Betriebsbesichtigungen, Bewirtung in Zusammenhang mit der Schulung von Händlern).

§ 20 EStG 1988 enthält somit Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung ausgabenseitig getrennt werden soll.

Aufwendungen und Ausgaben wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters oder im Hinblick auf das Zusammentreffen beruflicher (betrieblicher) mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt.

Was die Bewirtungen, deren Kosten seitens der Bw. als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, betrifft, so ist darauf zu verweisen, dass der Steuerpflichtige für Ausgaben für die Bewirtung von Geschäftsfreunden, will er diese steuerlich absetzen, den Nachweis dafür zu erbringen hat, dass die jeweilige Ausgabe der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt. Ein bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus (VwGH vom 3.5.2000, 98/13/0198).

Zur Gänze abzugsfähig sind Bewirtungskosten, die unmittelbar Bestandteil der Leistung sind oder in unmittelbarem Zusammenhang mit der Leistung stehen.

Ferner Bewirtungskosten in Fällen, in denen die Repräsentation (Einladung und Bewirtung) zu den beruflichen Aufgaben eines Steuerpflichtigen gehört und die bewirteten Personen nicht "Geschäftsfreunde" des Steuerpflichtigen sind.

2.1. Bewirtung im Rahmen von Veranstaltungen (41.163,00 S) – ohne Angaben der bewirteten Personen

Diese Ausgaben/Aufwendungen fielen im Rahmen von Seminarabschlüssen mit Studenten an.

Bei diesen Rechnungen handelt es sich nicht um einzelne Bewirtungsspesen, sondern von den neun Rechnungen, die vorgelegt wurden, sind vier Rechnungen Monatsabrechnungen des Restaurants He., drei Rechnungen pauschale Abrechnungen und lediglich zwei Rechnungen sind detailliert.

Die Judikatur versteht unter Repräsentationsaufwendungen solche Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. in Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern und ihm somit die Möglichkeit eines "Repräsentierens" erlauben (Doralt, EStG, Tz 83 zu § 20 mit Verweis auf zahlreiche VwGH-Erkenntnisse). Bei Nichtselbständigen käme bei Bewirtungsspesen eine Werbekomponente nur dann zum Tragen, wenn der Lohn –zumindest teilweise – erfolgsabhängig ist (Doralt, EStG, Tz 98 zu § 20).

Als erwiesen angenommen wurde, dass der Lohn der Bw. von der Universität Wien betreffend ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfolgsunabhängig ist.

Die strittigen Aufwendungen wurden nach den Angaben der Bw. getätigt auf Grund der daraus resultierenden Synergieeffekte, die sich durch ihre Tätigkeit am LBI ergeben.

Diese Einstellung wurde seitens der Bw. weiters dadurch untermauert, indem sie in der mündlichen Verhandlung erklärte, wenn sie nicht die Leiterin des LBE wäre, würde sie die Studenten zwar ebenso intensiv fachlich betreuen, aber sie würde sie nicht bewirten.

Auch bezüglich der Einkünfte aus der Tätigkeit im LBI wurde der Werbecharakter der Bewirtungen nicht nachgewiesen, zumal das Vorbringen der Bw., sie würde die Studenten dabei ermutigen, auch an Veröffentlichungen des LBI teilzunehmen, als Nachweis der Werbung nicht ausreicht.

Die Berufung war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2.2. Bewirtung anlässlich von Instituts- und Mitarbeitergespräche (37.080,50 S) und Kosten der Arbeitsgespräche (8.535,13 S)

Laut Vorbringen der Bw. handelt es sich bei diesen Aufwendungen um Bewirtungen im Zusammenhang mit Arbeitsgesprächen (Assistenten, Mitarbeitern bei einem Verlag, Institutsgespräche mit diversen Fakultäten,...).

Unter dem Begriff "Werbung" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist im Wesentlichen nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (VwGH vom 16.10.2002, 98/13/0206, 26.9.2000, 94/13/0171 und 2.8.2000, 94/13/0259). Das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darf den geltend gemachten Betriebsausgabencharakter von Bewirtungskosten dann nicht entgegengehalten werden, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat. Während solchen Bewirtungsspesen der Werbezweck nicht abgesprochen werden kann, fallen Bewirtungsspesen, die lediglich der Kontaktpflege dienen und damit einen nur werbeähnlichen Aufwand begründen, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988.

Dies gilt auch dann, wenn die betriebliche oder berufliche Veranlassung einer Besprechung gegeben ist, da hieraus nicht zwingend die berufliche Veranlassung der bei einer solchen Besprechung angefallenen Bewirtungsspesen resultiert. Die betriebliche Notwendigkeit des Gesprächs begründet für sich allein nämlich noch nicht auch schon eine betriebliche Notwendigkeit des Verzehrs von Speisen und Getränken durch den Gesprächspartner. Mag es praktikabel sein und gängigen Konventionen entsprechen, in Verbindung des Nützlichen mit dem Angenehmen betrieblich notwendige Besprechungen mehr oder weniger kulinarisch einzubinden. Dies rechtfertigt jedoch noch nicht die damit unternommene Minderung des

Steueraufkommens zu Lasten der Allgemeinheit. Die Einhaltung in dieser Hinsicht allenfalls bestehender Konventionen stellt sich vielmehr gerade als das dar, was das Gesetz mit dem Ausdruck "Repräsentation" anspricht und solche Aufwendungen vom steuerlichen Abzug ausschließen will, die ein Steuerpflichtiger im Bestreben tätigt, die seinem gesellschaftlichen Status entsprechenden Konventionen zu erfüllen. Zur Verwirklichung des gesetzlich im § 20 Abs. 1 Z 3 zweiter Satz EStG 1988 normierten Ausnahmetatbestandes vom Abzugsverbot bedarf es zum einen eines (weitaus überwiegenden) betrieblichen Veranlassungsgrundes und zum anderen eines Dienens der Bewirtung zur Werbung im Sinne einer Produkt- oder Leistungsinformation. Dabei ist es erforderlich, das Zutreffen dieser Voraussetzungen für jede einzelne Ausgabe nachzuweisen. Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs. 1 BAO reicht hingegen nicht (VwGH vom 3.5.2000, 98/13/0198; 26.9.2000, 94/13/0262; 29.11.2000, 95/13/0026). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht. Erforderlich ist hierbei die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde.

Diese Voraussetzungen werden jedoch durch die in der Beilage angeführten Hinweise auf die Person des Bewirteten und auf die Kurzbeschreibung des jeweiligen Projekts nicht erfüllt, kann doch hierin kein Nachweis dafür erblickt werden, dass die jeweilige Bewirtung durch eine Produkt- oder Leistungsinformation veranlasst war. Dies entspricht auch der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der etwa im Erkenntnis vom 26.3.2003, 97/13/0108 klargestellt hat, dass allein durch die Angabe von Projekten und Personen, mit denen Kontakte gepflegt worden sind, der Nachweis des Werbezweckes für die einzelnen Aufwendungen als nicht erbracht anzusehen ist.

Derartige Aufwendungen sind jedoch auch dann durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung der Bw. bedingte Aufwendungen der Lebensführung, wenn sie möglicherweise geeignet sind, die Tätigkeit der Bw. als Leiterin des LBI durch die Aufrechterhaltung persönlicher Kontakte zu fördern. Im Fall der Bw., die überwiegend auch Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bezieht, dienen diese Aufwendungen nicht der Werbung.

Der unabhängige Finanzsenat folgt sohin der Auffassung des Finanzamtes, wonach es sich gemäß § 20 EStG 1988 um nicht abzugsfähige Kosten handelt, daher war die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2.3. Internationale wissenschaftliche Kontakte (22.479,99 S)

Diese Arbeitsessen wurden laut den Ausführungen der Bw. geführt, um wissenschaftliche Kontakte zu pflegen; es waren Gespräche zur Koordination und Kooperation wissenschaftlicher Zusammenarbeit.

Die in § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG1988 vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist somit von dem einem Steuerpflichtigen 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 (Ausgaben) nicht aus (VwGH vom 3.5.2000, 98/13/0198).

Die Bw. hat in ihren erläuternden Bemerkungen ihrer Aufstellung dargestellt, um welche Gäste es sich handelt und in welchem Projekt (Vorlesung) der Gesprächspartner tätig war, konnte jedoch den Werbezweck dieser Bewirtung nicht nachweisen.

Da unter dem Begriff "Werbung" ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen ist, hätte die Bw. darzutun gehabt, inwiefern sich anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf ihre berufliche Tätigkeit bezogenen Leistungsinformation geboten hat. Diese Gespräche dienten in erster Linie zur Kontaktpflege und können daher nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht als abzugsfähiger Aufwand beurteilt werden.

Was die Bewirtung im Rahmen von – unentgeltlichen – Gastvorlesungen betrifft, wurde nach Ansicht des Berufungssenates ebenfalls der Werbezweck nicht nachgewiesen, zumal nach den Ausführungen in der mündlichen Berufungsverhandlung die Vorträge der Bw. im Ausland gleichfalls nicht honoriert wurden und insoweit Gegenseitigkeit vorliegt.

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

3. Blumen und Geschenke an ausländische Gäste (20.217,75 S)

Die Aufwendungen für Blumen und kleine Gastgeschenke an die Vortragenden bzw. deren Begleitung dienten der Kontaktpflege und stellen ein "Minimum an höflicher Geste" dar, da die Vortragenden keine Honorare für ihre Vorlesungen erhalten.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates zählen Geschenke und Blumen zu den Repräsentationsaufwendungen. Diese Repräsentationsaufwendungen sind allerdings zur Gänze nicht abzugsfähig. Denn den Motiven (*"Erfordernis der internationalen Höflichkeit"*), warum der Aufwand getragen wurde, kommt keine Bedeutung zu. Es ist auch unmaßgeblich, ob sich die Bw. diesem Aufwand hätte entziehen können und ob der Aufwand ausschließlich im betrieblichen Interesse lag. Der Verwaltungsgerichtshof bringt in diesem Zusammenhang vor, dass Blumengeschenke keine Betriebsausgaben darstellen, wobei den Gründen, die einen

Steuerpflichtigen veranlassen, solche Aufwendungen zu tragen, keine Bedeutung zukommt (VwGH vom 19.9.1990, 89/13/0174).

Diese Aufwendungen sind daher nicht abzugsfähig. Die Berufung war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

4. Eintritte (Museen, Kulturveranstaltungen)

Als Werbungskosten wurden die Aufwendungen für drei Museumsbesuche geltend gemacht, Aufwendungen in Höhe von 1.450 S betreffen Kosten für Theaterkarten (Einladung für Gäste).

In diesem Zusammenhang brachte die Bw. in der Berufung vor, dass "*es in hohem Ausmaß des Besuchs von aktuellen Kunstsammlungen bedürfe, um die Aufarbeitung der Probleme des Ausfuhrverbots gesetzes Österreichs auch aus der Sicht des Kunsthistorikers her untermauern zu können*".

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist es bei Eintritten zu Kulturveranstaltungen unzweifelhaft, dass der Besuch der Kulturveranstaltungen auch zur privaten Lebensführung gehört. Die entsprechenden Aufwendungen zählen daher in vollem Umfang zu den gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen (VwGH vom 10.9.1998, 96/15/0198).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Dem liegt insofern der Gedanke der Steuergerechtigkeit zugrunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann – im Gegensatz zu 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 (VwGH vom 23.1.2002, 2001/13/0238 betreffend Kosten einer Theatermanagerin für Theaterkarten).

In diesem Erkenntnis wird folgendes ausgeführt, "... *Der Besuch von Theatervorstellungen stellt typischerweise einen Akt der Lebensführung dar und hat deshalb als privat veranlasst zu gelten. Im vorliegenden Fall tritt zwar ein beruflicher Veranlassungsaspekt der Besuche ... hinzu, weil sich der Besuch von Theatervorstellungen von Konkurrenzbetrieben für die berufliche Tätigkeit des Abgabepflichtigen mitunter als unerlässlich erweist, aufgrund des in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 normierten Abzugsverbotes ist jedoch diesen Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten zu versagen ...*".

Aus diesen Gründen sind diese Ausgaben nicht abzugsfähig. Die Berufung war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

5. Fahrt- und Reisespesen (30.457,69 S)

Bei diesen Reisen handelt es sich um Treffen in Zusammenhang mit verschiedenen Forschungsprojekten und um Vorbesprechungen der Vortragenden für die Tagungen. Die Einladungen für die Treffen bzw. Reisen erfolgen informell per E-Mail oder telefonisch. Vorgelegt wurde eine derartige E-Mail von der Bw. nicht.

Die Kosten von Auslandsreisen können als Betriebsausgaben nur Berücksichtigung finden, wenn die Reisen ausschließlich durch den Betrieb (beruflich) veranlasst sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu auszuschließen ist. Dabei ist hinsichtlich des Nachweises des (nahezu) ausschließlich betrieblichen Anlasses ein strenger Maßstab anzulegen (VwGH vom 13.12.1988, 88/14/0002).

Den Ausführungen in der Berufung und in der mündlichen Verhandlung wird entgegengehalten, dass die betriebliche Notwendigkeit der Reisen nicht in Frage steht. Der Umstand jedoch, dass die Reisen ins Ausland auch betrieblich veranlasst waren, reicht für die steuerliche Anerkennung nicht aus. Ausschlaggebend ist vielmehr, ob die Reisen ausschließlich beruflich veranlasst waren.

Außer der Aussage, dass es sich bei den Reisen um rein beruflich veranlasste Reisen handelte, konnte die Bw. dem Berufungssenat nicht nachweisen, dass die Reisen ausschließlich beruflich veranlasst waren.

Die Bw. hat sich trotz mehrfacher Aufforderung keine Reiseaufzeichnungen, keine Einladungen, keine Gesprächsprotokolle oder sonstige Unterlagen, aus denen der Ablauf der Reisen und deren berufliche Veranlassung ersichtlich wären, vorgelegt. Das Vorbringen der Bw., wonach die diversen Forschungsprojekte, die Anlass der jeweiligen Reisen waren, ihren wissenschaftlichen Niederschlag in verschiedenen Schriftreihen des LBI gefunden haben, reicht als Nachweis für die (nahezu) ausschließlich beruflichen Veranlassung der Reisen nicht aus.

Bei Aufwendungen, die aus betrieblichen Anlass getätigt werden, aber nach der Lebenserfahrung in der Regel auch der privaten Lebensführung dienen, trägt der Abgabepflichtige die Beweislast. Er hat darzutun und entsprechende Beweise vorzulegen, dass die private Lebensführung so gut wie nicht berührt wird. Überdies trifft die Bw. im vorliegenden Fall eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Sachverhaltsklärung, zumal es sich um Auslandsreisen handelt.

Da der Nachweis der ausschließlich beruflichen Veranlassung nicht erbracht wurde, wurden die Aufwendungen für die Reisen nicht als Werbungskosten/Betriebsausgaben anerkannt.

Die Berufung war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

6. Fachliteratur, Zeitschriften

Die Bw. wurde in einem Vorhalt aufgefordert, die Titeln der Bücher zu nennen, da sie ansonsten nicht als Werbungskosten anerkannt werden können. Vorgelegt wurden folgende Rechnungen:

| | | | |
|--------------------------------------|------------------------------------|-----------|---------|
| 1. Berger 2.8.2001 | Bücher | 129 S | |
| 2. Tabak Müller | Zeitung | 25 S | |
| 3. Berger 15.10.2001 | Fachbuch | 180 S | |
| 4. Berger 9.8.2001 | Sachbuch | 145 S | |
| 5. Frick 23.10.2001 | Bildbände | 498 S | |
| 6. Berger | Fachbuch | 97 S | |
| 7. Berger 15.10.2001 | Fachbuch | 290 S | |
| 8. Berger 9.8.2001 | 2 Sloterdijk, Tau von den Bermudas | 130 S | |
| 9. Lederleitner 15.5.2001 | Zeitschriften | 182 S | |
| 10. Lederleitner 15.5.2001 | Zeitschriften | 146 S | |
| 11. Frick 22.3.2001 | 2 Fachbücher | 473 S | |
| 12. Sammlung ESSL 3.6.2001 | Parnass Sonderheft | 200 S | |
| 13. Kunstforum 16.2.2001 | Schwitters | 94 S | 94,00 S |
| 14. Buchhandlung Stadel 16.3.2001 | Museumsführer | 63,50 S | |
| 15. Kunsthistorisches Museum ??? | ???? | 490 S???? | |
| 16. Kunsth. Museum 9.2.2001 | Lexikon | 182 S | |
| 17. Berger 23.10.2001 | Bücher | 210 S | |
| 18. Kupitsch | Total (2x185) | 370 S | |

| | | | |
|------------------------------------|--|---------------------------------------|--------------------------|
| 19. Frick 23.10.2001 | Fachbuch | 498 S | |
| 20. Galerie Rupertinum 4.8.2001 | Tschech. Kubismus Katalog | 380 S | |
| 21. Kupitsch 28.2.2001 | Total | 35 S | |
| 22. Kunsth. Museum 12.4.2001 | Musik in der ??? Postkarte | 490 S 100 S | |
| 23. museum shop 13.10.2001 | Leopold, Aufbruch/Moderne | 449 S | |
| 24. Deuticke 4.10.2001 | Manpassant, auf dem Wasser 2 Rosendorfer, Kirchenführer Rom Lexe, sieben köstliche Reisen | 162,90 S 261 S 322,20 S | 162,90 S 322,20 S |
| 25. Deuticke 30.11.2001 | Rom lit. Reiseführer Wasser ist leben | 130,50 S 327,60 S | 327,60 S |
| 26. Deuticke 30.11.2000 | Ludwig II Luise von Toscana | 108 S 110,70 S | |
| 27. Deuticke 18.1.2001 | Harenberg, 2 Tageskalender Kunst Bachmann, Briefe an Felician | 446,40 S 249,30 S | |
| 28. Deuticke, 2.11.2000 | 2 Kirchenführer Rom Karl Popper Große Kirche | 261 S 196,20 S 446,40 S | |
| 29. Deuticke 30.1.2001 | Märchen vom Wasser 3 Kirchenführer Rom | 72 S 391,50 S | 72,00 S |
| Summe | | 9.343,20 S | 978,70 S |

Auf Befragen der Bw. in der mündlichen Verhandlung, um welche Bücher es sich handelt, die unter dem Begriff "Sach- bzw. Fachbuch" auf der Rechnung aufscheinen, konnte die Bw. keine Angaben zu den Titeln machen.

Gemäß § 20 Abs. 1Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben der 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.

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, 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 (VwGH vom 27.3.2002, 2002/13/0035; 29.9.2004, 2000/13/0156).

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.

Als Ergebnis dieser gebotenen typisierenden Betrachtungsweise hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinen Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet (VwGH vom 24.11.1999, 99/13/0202).

Die Aufwendungen für Fachliteratur sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn es sich um typische Fachbücher handle. Dies ist der Fall, wenn die Fachbücher derart auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse eines Steuerpflichtigen abgestellt sind, dass ihnen die Eignung fehle, private Bedürfnisse literarisch interessierter Bevölkerungskreise zu befriedigen.

Jene Rechnungen (Nr. 1,3,4,6,7,11,17,18,19,21), auf denen kein Titel des Buches aufscheint, können nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Die Vorlage von Kassabons mit der Bezeichnung "Sach- bzw. Fachbuch" ist zu wenig konkret und es kann damit der Zusammenhang mit der Einkünftezielung nicht überprüft werden.

Weiters befinden sich 2 Rechnungen (Nr. 26,28) betreffend das Jahr 2000 unter den geltend gemachten Werbungskosten. Gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Da diese nicht das streitgegenständliche Kalenderjahr betreffen, und die Aufwendungen nach dem Zufluss/Abflussprinzip im Jahr des Aufwandes geltend gemacht werden müssen, können diese Aufwendungen nicht anerkannt werden.

Die Bw. bringt vor, dass die Bücher teilweise als Geschenke (z.B. Kunstkataloge) bzw. für eine entsprechende Ausübung ihres Berufes angeschafft wurden.

Tatsache ist allerdings, dass Zeitungen und Zeitschriften (Nr. 2,9,10), Bildbände (Nr. 5), Kunstkataloge (Nr. 12,15,20,22), Kunstbücher (Nr. 23), Kirchenführer (Nr. 24,29) Sloterdijk (Nr. 8), Museumsführer (Nr. 14), Lexikon (Nr.16), Reiseführer (Nr. 25) oder Kunstdächer (Nr. 27) bzw. Ingeborg Bachmann Werke der Literatur, die von allgemeinem Interesse sind, auch für andere Bevölkerungskreise von Interesse sind und begründen folglich nichtabzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung. Es ist davon auszugehen, dass diese Publikationen eine breite Öffentlichkeit ansprechen und losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden.

Als Werbungskosten anerkannt wurden Aufwendungen in Höhe von 978,70 S.

7. Seminarmaterialien, Büromaterial, Porti

Diese Aufwendungen setzen sich zusammen:

| | | |
|------------|---|-----------------------|
| Rechnung 1 | Sammlung Essl, Kunstkarten, Sonderheft | 380 S |
| Rechnung 2 | Kataloge, Postkarten | 690 S |
| Rechnung 3 | Katalog Postkarte Bleistift | 490 S 40 S 15 S |
| Rechnung 4 | Eintrittskarten Postkarten | 100 S unleserlich |
| Rechnung 5 | Postkarten | 36 S |
| Rechnung 6 | Postkarten | 60 S |
| Rechnung 7 | Postkarten | 100 S |
| Rechnung 8 | Servietten | 54 S |

| | | |
|-------------|--------------------------|-------------|
| Rechnung 9 | Billetts | 97 S |
| Rechnung 10 | Zeitung, Karten | 110 S |
| Rechnung 11 | Postkarten | 23,60 S |
| Rechnung 12 | Niedermayer, Batterie | 49,80 S |
| Rechnung 13 | Postkarten | 20 S |
| Rechnung 14 | Postkarten | 24,65 S |
| Rechnung 15 | Niedermayer, Batterie | 49,80 S |
| Rechnung 16 | Niedermayer | unleserlich |
| Rechnung 17 | Rasper&Söhne, Verpackung | 180 S |
| Rechnung 18 | Cards | 152 S |
| Rechnung 19 | Filzstift | 25 S |
| Rechnung 20 | Niedermayer, Batterie | 49,80 S |
| Rechnung 21 | Niedermayer, Batterie | 49,80 S |
| Rechnung 22 | Niedermayer, Batterie | 49,80 S |
| Rechnung 23 | Briefpapier | 128 S |
| Rechnung 24 | Servietten | 297 S |

Nicht anerkannt werden die Aufwendungen für Kunstkarten, Postkarten, Kataloge, Eintrittskarten, Verpackung, Servietten und Billetts, weil es sich um nichtabzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung handelt.

Anerkannt als Werbungskosten werden die Aufwendungen für die Batterien (5 x 49,80 S) 249 S, den Bleistift, den Filzstift 25 S und das Briefpapier 128 S, ergibt in Summe 417 S.

8. Telefonkosten (50%), Mobiltelefon

Unbestrittenmaßen wurden über die beruflichen Telefonate keine Aufzeichnungen geführt. Die Bw. verfügt über einen Festnetzanschluss an der U., einen Festnetzanschluss im LBI, einen Festnetzanschluss in der privaten Wohnung und ein privates Handy.

Mangels beweiskräftiger Unterlagen über die Zahl und der Dauer der beruflichen Gespräche war der unabhängige Finanzsenat gehalten, den beruflich veranlassten Anteil an den gesamten Telefonkosten der privaten Anschlüsse der Bw. zu schätzen.

In Anbetracht des Umstandes, dass der Bw. ein Telefon an der U. (Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit) und ein Telefon am LBI (sonstige Einkünfte) zur Verfügung standen, hat der unabhängige Finanzsenat in Anlehnung an den Prozentsatz, den die Bw. beim Festnetz als Privatanteil ausgeschieden hat, einen Privatanteil von 50% des Mobiltelefons (= 5.639,78 S) ausgeschieden .

9. Verletzung des § 114 BAO

Gemäß § 114 BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Vorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen.

Der Einwand der Bw. ihre Tätigkeit sei mit der einer Tätigkeit eines Diplomaten bzw. Politikers zu vergleichen, ist hinzuzufügen, dass es sich bei diesen Berufsgruppen um ein jeweils anderes Berufsbild handelt. Die Bw. gehört der Verwendungsgruppe der Universitätsdozenten an, deren Hauptaufgabe in der Forschung und Lehre, weiters in der Betreuung der Studenten besteht.

Laut Auskunft der U. sollten die sich aus den Dienstpflichten ergebenden Aufwendungen "in erheblichem Ausmaß" abgedeckt sein.

Ein Verstoß gegen Treu und Glauben liegt nicht vor, da die Wahrung der Gesetzmäßigkeit und die Gleichmäßigkeit der Besteuerung am Gesetz und nicht an einer erfolgten – allenfalls unrichtigen – Beurteilung in anderen Fällen zu messen ist (VwGH vom 10.5.1994, 93/14/0104).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH vom 18.12.1996, 94/15/0151) schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen eines Steuerpflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach der Judikatur müssen besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen lassen, wie dies z.B. der Fall sein kann, wenn ein Steuerpflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich

nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (VwGH vom 18.12.1996, 94/15/0151).

Da die Bw. vom Finanzamt zu keinem bestimmten Verhalten aufgefordert worden ist und keine diesbezügliche Auskunft vom zuständigen Finanzamt erteilt wurde, steht der Grundsatz von Treu und Glauben der rechtliche Beurteilung nicht entgegen.

Ergänzend sei bemerkt, dass der Politikerlass bzw. die EStR, auf die die Bw. in ihrer Berufung verwiesen hat, keine für den unabhängigen Finanzsenat beachtliche Rechtsquelle darstellen, und folglich nicht anzuwenden sind.

Darstellung der beantragten bzw. vom unabhängigen Finanzsenat anerkannten Betriebsausgaben bei den sonstigen Einkünften und beantragten/anteiligen Betriebsausgaben/Werbungskosten bzw. vom unabhängigen Finanzsenat anerkannten Betriebsausgaben/Werbungskosten:

1. Betriebsausgaben:

| <u>Ausgaben</u> | <u>Erklärung</u> | <u>Finanzamt</u> | <u>UFS</u> |
|--|------------------|------------------|------------|
| Bewirtung im Rahmen von Veranstaltungen | 41.163,00 S | 0,00 S | 0,00 S |
| Bewirtung anlässlich von Instituts- und Mitarbeitergespräche | 37.080,50 S | 0,00 S | 0,00 S |
| Internationale wissenschaftliche Kontakte | 22.479,99 S | 0,00 S | 0,00 S |
| Ausgaben für Blumen und Geschenke an ausländische Gäste | 20.217,75 S | 0,00 S | 0,00 S |
| Druckkosten | 5.000,00 S | 5.000,00 S | 5.000,00 S |
| Fachliteratur und Zeitschriften | 1.376,00 S | 1.376,00 S | 0,00 S |
| anteilige Betriebsausgaben | 5.657,05 S | 3.265,49 S | 1.127,85 S |

| | | | |
|--------------|---------------------|-------------------|-------------------|
| Summe | 132.974,29 S | 9.642,49 S | 6.127,85 S |
|--------------|---------------------|-------------------|-------------------|

2. anteilige Betriebsausgaben/Werbungskosten:

| <u>Werbungskosten</u> | <u>Erklärung</u> | <u>Finanzamt</u> | <u>UFS</u> |
|--|-------------------------|-------------------------|--------------------|
| Fachliteratur, Zeitschriften | 9.343,10 S | 9.343,10 S | 978,70 S |
| Kosten der Arbeitsgespräche | 8.535,13 S | 0,00 S | 0,00 S |
| Eintritte (Museen, div. Kulturveranstaltungen) | 1.775,00 S | 0,00 S | 0,00 S |
| Seminarmaterialien, Büromaterial, Porti | 3.180,95 S | 3.180,95 S | 417,00 S |
| Beiträge zu Berufsverbänden, Mitgliedsbeiträgen und Spenden | 849,90 S | 849,90 S | 849,90 S |
| Fahrt- und Reisespesen | 30.457,69 S | 7.410,46 S | 0,00 S |
| Park- und Mautgebühren | 2.737,00 S | 2.737,00 S | 2.737,00 S |
| Bahnfahrten, Flugzeug, Taxi | 319,00 S | 319,00 S | 319,00 S |
| Kfz-Aufwand (20%) | 5.091,62 S | 5.091,62 S | 5.091,62 S |
| Telefongebühren (50%) | 5.336,88 S | 5.336,88 S | 5.336,88 S |
| Mobiltelefon | 11.279,56 S | 11.279,56 S | 5.639,78 S |
| Summe | 78.905,82 S | 45.547,77 S | 15.730,10 S |

Als anteilige Werbungskosten/Betriebsausgaben werden 15.730,10 S anerkannt.

Diese Aufwendungen sind als Werbungskosten anteilig bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (= 92,83 %) in Höhe von 14.602,25 S zu berücksichtigen.

Diese Aufwendungen werden als Werbungskosten anteilig bei den sonstigen Einkünften (= 7,17 %) in Höhe von 1.127,85 S berücksichtigt.

Die sonstigen Einkünfte werden mit 77.872,15 S (= 84.000 S minus 6.127,85 S) festgesetzt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: je 1 Berechnungsblatt ATS und €

Wien, am 19. Jänner 2006