

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, vertreten durch Y, vom 12. August 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 9. Juli 2002 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Werbegrafiker und Designer und erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Im Jahr 1999 erklärte er Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 256.208,- und legte seiner Einkommensteuererklärung eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung bei. An Ausgaben für Reisespesen beantragte der Bw. einen Betrag von S 56.520, 46 anzuerkennen.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes legte der Bw. eine Rechnung der Firma Jetreisen betreffend eine Reise von 5. 10. 1999 bis 26. 10. 1999 vor. In dieser Rechnung werden eine Messereise zur SIGA 99 Las Vegas (S 17.990,-), 1 Verlängerungsnacht in Las Vegas (S 2.680,-) und eine Leihwagengebühr von Las Vegas nach Los Angeles (S 13.080,-), alles zusammen zum Preis von S 34.600 verrechnet. Zusätzlich beantragt der Bw. noch 21x Taggeld in einer Gesamthöhe von S 15.120,-.

Am 9. Juli 2002 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 und setzte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit einem Betrag von S 321.591,- an. Neben in diesem Verfahren nicht mehr strittigen Kürzungen betreffend PKW-Aufwand, Telefon, Fachliteratur und Werbeaufwand wurden die Aufwendungen für Reisespesen um die Kosten der beantragten Amerikareise gekürzt und diesbezüglich darauf hingewiesen, dass Kosten einer Auslandsreise grundsätzlich Aufwendungen der Lebendführung darstellen und nur anerkannt werden können, wenn sie (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst seien.

Der Bw. erhob Berufung, beantragte die Kosten der Amerikareise anzuerkennen, gab bekannt, dass die Verlängerung der Reise zur Anfertigung von Fotos für das eigene Fotoarchiv diente und legte eine Kopie des Reiseverlaufes der Messereise von 5. Oktober 1999 bis 9. Oktober 1999 vor, aus welcher sich ergibt, dass er an diesen Tagen die Messe betreffend Siebdruck und Graphik in Las Vegas, sowie eine Werbeagentur und ein Fotostudio in Los Angeles besucht habe.

Am 26. September 2002 erließ das Finanzamt eine teilweise stattgebende Berufungsentscheidung, in welcher in den Punkten Fachliteratur, PKW, und Afa stattgegeben wurde, die Kosten der Amerikareise in Höhe von S 49.120,- jedoch nicht als Betriebsausgabe anerkannt wurden.

Zur Begründung wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass der Bw. nicht wie im Ablauf der Messereise geplant am 10. Oktober 1999 den Heimflug angetreten habe, sondern im Anschluss an den um eine Nacht verlängerten Aufenthalt in Las Vegas eine Mietwagenreise quer durch die Mojavewüste zurück nach Los Angeles unternommen hat und erst am 26. Oktober 1999 die Rückreise erfolgt ist. Da keine Belege vorgelegt worden seien, die auf eine berufliche Veranlassung dieser Verlängerung schließen ließen, habe das Finanzamt aufgrund der zu vermutenden privaten Mitveranlassung infolge des Aufteilungsverbotes die Gesamtkosten der Reise nicht als betriebliche Ausgaben anerkannt.

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass der erste Teil der Reise mit Besuch der Messe von der Wirtschaftskammer organisiert worden sei und eindeutig beruflich veranlasst sei.

Die Verlängerung in Form der Mietwagenreise sei erfolgt um Fotomaterial für sein Fotoarchiv anzufertigen, aus welchen die von ihm erbrachten kreativen Produkte gespeist werden. In seinem Beruf könne man Fotos zur Verwendung in graphischen Produkten zu hohen Preisen ankaufen oder eben selber anfertigen. Die Anfertigung solcher Fotos erfolge nach bestimmten Kriterien, um auch bei Vergrößerungen eine gute Bildqualität zu gewährleisten. In Anlage A legte der Bw. eine Rechnung einer Fotoagentur bei, bei welcher der Bw. ein Foto für einen Kunden kaufte. Aus dieser Rechnung sei zu ersehen, dass das Nutzungsrecht für ein Foto

nur für bestimmte Staaten, eine bestimmte Menge, bestimmte Größe und einen bestimmten Zeitraum veräußert wurde, also bei zugekauften Fotos bei eingeschränkten Nutzungsrechten ein hoher Preis zu zahlen sei.

Die von ihm anlässlich der Amerikareise gemachten Fotos seien im Profiformat 6x6 als Dia-positive angefertigt worden.

In Anlage B legte der Bw., einen teilweisen Ausdruck der Fotos im Miniformat vor, wobei allein die vorgelegte Seite 300 Fotos enthält. Darunter befinden sich Motive, welche anlässlich der Amerikareise 1999 aufgenommen wurden, wie ein Kaktus in der Wüste, diverse Ansichten aus Las Vegas, Bilder der Wüste etc.

Als Anlage C legte der Bw. eine Rechnungskopie aus dem Jahr 2000 vor, aus welcher zu ersehen ist, dass für diverse Filialen der Firma P., welche ein Hauptkunde des Bw. sei, Werbeplakate mit Motiven aus Amerika erstellt worden seien, diese wurden als Ausdrucke in Anlage D ebenfalls vorgelegt.

Anlage E enthält Fotos, welche belegen, dass in den Räumen der eben erwähnten Firma P. die aus den auf der Amerikareise aufgenommenen Fotos des Bw. erstellten Plakate an der Wand hängen. Anlage F zeigt Fotos der Musterbücher der Firma P., welche diese auflegt um ihren Kunden zeigen zu können, in welcher Qualität Drucke angefertigt werden können.

Die für Digitaldrucke verwendete Software war von einer amerikanischen Softwarefirma mit dem Namen "Cactus". Da mit der Qualität der Cactussoftware Kunden angelockt werden sollten, ist das Titelbild des Referenzbuches ein vom Bw. in Amerika fotografiert für die Wüste typischer Kaktus.

Der Bw. gibt an, dass er aus Preis- und Imagegründen lieber selbst erstellte Fotos verwendet und daher die in Amerika anlässlich der Verlängerung der Reise angefertigten Bilder nicht in der Art von Touristenfotos geschossen worden seien, sondern in der Art von Profifotos unter Beachtung des Tageslichtes, von Schattenwurf und Standort, daher mit hohem Zeitaufwand verbunden, angefertigt worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die vom Bw. geltend gemachten Kosten für die von 5. bis 26. Oktober 1999 absolvierte Amerikareise als Betriebsausgabe bei den von ihm im Jahr 1999 erzielten Einkünften aus Gewerbebetrieb anzuerkennen sind.

§ 4 Abs 4 EStG 1988 bestimmt, dass Betriebsausgaben jene Ausgaben sind, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden die Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Im vorliegenden Fall ist zu entscheiden ob die Aufwendungen für die Amerikareise unter § 4 oder unter § 20 EStG zu subsumieren sind.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. hat ab 5. Oktober 1999 eine Reise nach Amerika unternommen und dort eine Werbeagentur und ein Fotostudio in Los Angeles und dann von 7. 10. bis 9. 10. 1999 die SGIA Messe für Siebdruck und Graphik in Las Vegas besucht. Daraufhin hat der Bw. eine weitere Nacht im Hotel in Las Vegas verbracht und ist dann mit einem Mietwagen bis 26. 10. 1999 durch die Mojavewüste zurück nach Los Angeles gefahren. Auf dieser Anschlußfahrt hat er nach seinen Angaben hunderte Fotos im Profiformat für sein berufliches Fotoarchiv gemacht. Nach dieser Reise sind diese Fotos, wie sich aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen ergibt, als Plakate und Werbefotos an seine Kunden veräußert worden. Das Kaktusbild aus der Wüste wurde zum Beispiel für einen Werbekatalog verwendet. Der Bw. hat mit den auf dieser Reise erstellten Fotos im Rahmen seines Unternehmens Erlöse erzielt.

Für diese Reise machte der Bw. die Kosten für den Hin- und Rückflug, den Aufenthalt im Rahmen der Messe, eine Verlängerungsnacht, die Mietwagenkosten und Taggelder für Amerika für 21 Tage, insgesamt einen Betrag von S 49.120,- geltend.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können Kosten von Auslandsreisen nur dann als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, wenn die Reisen ausschließlich durch den Betrieb (durch den Beruf) veranlaßt sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu auszuschließen ist (VwGH v. 3. 2. 1993, 91/13/0001; 13. 12. 1988, 88/14/0002).

Der ausschließlich berufliche Zweck ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes an der tatsächlich während der Reise ausgeübten Tätigkeit zu messen. Voraussetzung für die berufliche Veranlassung der Reise ist, dass die "Privatzeiten" während der Reise nicht mehr Zeit einnehmen als bei der laufenden Berufsausübung im Inland. Im zitierten Erkenntnis geht es um einen bildenden Künstler und der Verwaltungsgerichtshof führt aus, dass sich die Abgrenzung zur Freizeitgestaltung am Ergebnis des schöpferischen Prozesses als einer objektiven Erscheinung in der Außenwelt messen lasse.

Bei Anwendung dieser Kriterien auf den vorliegenden Fall ergibt sich, dass aufgrund des festgestellten Sachverhaltes der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht gelangt, dass der Bw. seine berufliche Tätigkeit während der Anschlußreisezeit täglich im selben Ausmass wie im Inland

ausgeübt hat. Es hat in den 16 Tagen hunderte Fotos mit Motiven aus der Wüste, amerikanischen Städten etc. im Profiformat angefertigt, welche nach seinen glaubwürdigen Angaben auch keinesfalls in der Art von Touristenfotos kurzfristig gemacht werden konnten, sondern jeweils unter Beachtung von Lichteinfall, Tageszeit etc., also mit einem gewissen Zeitaufwand verbunden in der vorliegenden für den Beruf des Bw. verwertbaren Qualität erstellt werden mussten.

Wenn seitens der Judikatur gefordert wird, dass eine als beruflich bedingt anzuerkennende Reise die Möglichkeit einer beruflichen Verwertung bieten muss (VwGH 17. 11. 92, 92/15/0150), so hat der Bw. dieses Kriterium erfüllt, da nicht nur die Möglichkeit, sondern auch die tatsächliche berufliche Verwertung der vom Bw. erstellten Fotos gegeben ist, wie sich aus den zum Kaktusbild und diversen anderen Fotos vorgelegten Unterlagen des Bw. ergibt, die belegen, dass der Bw. nach seiner Reise die erstellten Fotos im Rahmen seines Unternehmens veräußert hat und Erlöse erzielt hat.

Im Erkenntnis 97/15/0092 vom 18. 2. 1999 führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass bei einem bildenden Künstler der ausschließlich berufliche Zweck der Reise an der tatsächlich während der Reise ausgeübten Tätigkeit und an den während der Reise angefertigten Arbeitmaterialien zu messen ist. In Analogie zu diesen Ausführungen muss im vorliegenden Fall des Bw. der berufliche Zweck und die berufliche Veranlassung der Reise an den während der Reise hergestellten und später beruflich verwerteten Fotos gemessen werden. Der Bw. hat mehrere Ablichtungen von Werbeplakaten der Kopier drive-in Firma P. vorgelegt, welche aus während der beantragten Reise gemachten Fotos hergestellt wurden und von der Firma P. angekauft und in ihren Geschäftsräumlichkeiten auch zu Werbezwecken ausgestellt worden sind.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass die Messereise nach Amerika von 5. bis 10. 10. 1999 unzweifelhaft beruflich veranlasst war, jedoch die gesamte Reise aufgrund der Nichtanerkennung des Mietwagenreiseteiles seitens des Finanzamtes wegen des Aufteilungsverbotes nicht anerkannt wurde. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist jedoch auch der Anschlußteil der Reise durch die Wüste von Las Vegas nach Los Angeles beruflich veranlasst, sodass die Aufwendungen für die gesamte Reise als Betriebsausgaben absetzbar sind.

Aus den oben dargestellten Gründen war der Berufung stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 6. Juli 2006