

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

26.09.2000

**Geschäftszahl**

97/13/0238

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fössl, über die Beschwerde des A in W, vertreten durch Giger, Ruggenthaler & Simon, Rechtsanwälte KEG in Wien I, Kärntner Straße 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 30. September 1997, Zl. GA RV/159-16/01/97, betreffend Einkommensteuer 1992 bis 1994, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird betreffend Einkommensteuer 1992 und 1993 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes, betreffend Einkommensteuer 1994 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 15.000 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer erklärte in den Streitjahren Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit als Journalist und Redakteur.

Mit Vorhalt vom 9. August 1996 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer zu den Steuererklärungen für die Jahre 1992 und 1993 u.a. zum 1992 mit 114.075,24 S angeführten (Anm.: als "umsatzabhängigen Aufwand" erklärten) Aufwand "Recherchen" eine Aufstellung mit Name, Adresse, Betrag und Umsatzsteuer vorzulegen. Weiters sei betreffend 1993 ein (Anm.: als "Werbeaufwand") erklärter Posten "Geschäftsanhaltung" in Höhe von 109.283 S aufzugliedern. Sollte es sich dabei um Bewirtungskosten handeln, sei der Werbezweck und die berufliche Veranlassung zu erläutern und nachzuweisen. Bei einem bloß werbeähnlichen Aufwand seien die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit von Repräsentationsaufwendungen nicht gegeben. Sollte es sich um Informationskosten handeln, seien - weil eine betriebliche oder berufliche Veranlassung der Bewirtungsspesen nur dann gegeben sein könne, wenn nachweislich im Rahmen der Nachrichtenbeschaffung getätigte Bewirtungen sich als Informationsbeschaffungskosten, also gleichsam als Entgelt im weiteren Sinne darstellten - für jeden einzelnen Posten der Informant, die erhaltene bzw. erhoffte Information und der Beitrag bzw. Zeitungsartikel, für den ermittelt worden sei, bekannt zu geben. Schließlich sei zu einem (Anm.: unter "Fahrt- und Reisespesen" erklärten) "Spesenersatz" für das Jahr 1993 in Höhe von 109.651,50 S eine Aufgliederung der ersetzten Spesen beizubringen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 17. September 1996 verwies der Beschwerdeführer vor allem auf der Vorhaltsbeantwortung angeschlossene Belege.

In der Begründung zu den Einkommensteuerbescheiden 1992 und 1993 vertrat das Finanzamt den Standpunkt, Aufwendungen für Speisen und Getränke stellten grundsätzlich Kosten der Privatsphäre dar. Aus gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Gepflogenheiten getragene Kosten in Form von Bewirtungen seien als Repräsentationsaufwendungen nicht abzugsfähig. In Einzelfällen könnten Journalisten Bewirtungsspesen als Informationsausgaben steuerlich in Abzug bringen, wenn der Nachweis gelinge, dass die Bewirtung Honorarcharakter besitze. Zu den Kosten für Recherchen im Jahr 1992 und Geschäftsanhaltung im Jahr 1993 sei der Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 9. August 1996 aufgefordert worden, den Entgeltcharakter der Bewirtungsspesen nachzuweisen. Aus den vorgelegten "Wirtshauszetteln" gehe trotz Angabe der bewirtenden Personen und einer Themenangabe kein Hinweis darauf hervor, welche Informationen durch die Bewirtung hätten abgegolten werden sollen. Auf einigen Zetteln sei der Vermerk "Besprechung" oder "Diskussion" bzw.

"wegen ... Angebot" zu finden; dabei handle es sich offenbar nicht um Informationsspesen, sondern bestenfalls um werbeähnliche, steuerlich nicht zu berücksichtigende Aufwendungen. Zur Aufstellung "Spesenersatz" seien lediglich Visa-Rechnungen und einige Gasthauszettel (ohne Vermerk) vorgelegt worden. Da Restaurantaufwendungen steuerlich nicht abzugsfähig seien und die Diäten sowie Reisespesen gesondert geltend gemacht würden, sei der Posten "Spesenersatz" nicht anzuerkennen gewesen.

Zusammen mit der Abgabe der Steuererklärungen 1994 teilte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 26. August 1996 mit, dass bei Aufräumarbeiten im Büro des Beschwerdeführers die Belege 1994 zum größten Teil vernichtet worden seien. Die Rechnungen betreffend Recherche- und Anbahnungsspesen seien zur Gänze nicht mehr vorhanden. Der in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1994 angesetzte Betrag in Höhe von 118.584 S errechne sich aus dem Verhältnis der Kosten zum Umsatz in den Vorjahren mit 12 % des Umsatzes. - Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1994 diesen Betrag nicht und verwies dazu auf die Begründung des Vorjahresbescheides.

Im Rahmen der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1992, 1993 und 1994 erläuterte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 11. März 1997 die Grundlagen seiner Tätigkeit, die "bestimmte Bewirtungskosten und den Spesenersatz rechtfertigen und eine nachvollziehbare Betrachtung ermöglichen". Der Beschwerdeführer sei im Zeitraum 1992 und 1993 in mehreren Funktionen tätig gewesen. Einerseits sei er Chefredakteur und Herausgeber der Magazine DIVA und EGO, andererseits für die Konzepterstellung von Kundenmagazinen und Promotions für diese Produkte verantwortlich gewesen. Als Chefredakteur sei der Beschwerdeführer vom Mediengesetz her verpflichtet, den Inhalt seiner Zeitschrift auf den Wahrheitsgehalt zu prüfen. Dadurch sei sein Informationsbedürfnis weitläufiger als im Vergleich zu einem freien Journalisten. Bei den Konzeptstellungen für Kundenmagazine sei der Beschwerdeführer auf gezielte Informationen, "die nie entgeltlich waren", angewiesen. Hier habe die Bewirtung überhaupt einen reinen Honorarcharakter, weil diesen Hilfestellungen sonst keine Leistungsabgeltung gegenüberstehe. Um der Verantwortung eines Chefredakteurs entsprechen zu können, müsse er die Arbeiten der involvierten Journalisten jederzeit eigenständig bewerten können (der Beschwerdeführer führte hierzu einige konkrete Beispiele an). Dies erfordere einen breit gefächerten Wissensstand, dessen "Beibringung meist ohne Entgelt, aber auf der Basis einer Bewirtung mit Honorarcharakter" ablaufe. Zu diesen Informationsgesprächen zählten auch Treffen mit den Verfassern, die der Beschwerdeführer angesichts "der Brisanz und zu deren persönlichem Schutz nicht im Büro" habe empfangen können. In seltenen Fällen sei es auch so gewesen (nur zwei oder dreimal), dass die Informanten sich nicht hätten "abspeisen" lassen, sondern ein Entgelt gefordert hätten. Ein Informant sei meistens in einer Situation, die "schwer einen bestimmten Preis rechtfertigt, da er sich ja möglichen Repressionen" aussetze. Daher sei es auch möglich, Informationen "ohne eigentliches Honorar" zu erhalten. Die beiden Magazine DIVA und EGO seien Spezialprodukte mit einer verhältnismäßig geringen Reichweite, die unter hohen Qualitätsanforderungen produziert würden. An "Prominente" für ihre Mitwirkung an den Produktionen eine Entschädigung oder ein Honorar zu zahlen, sei wirtschaftlich gar nicht möglich. Als Chefredakteur und Herausgeber sei es dem Beschwerdeführer oblegen, "Prominente" zu gewinnen und "ihrem Wunsch nach einer Aufwandsentschädigung behutsam zu entgegenen" (der Beschwerdeführer führte auch dazu Beispiele an). Somit sei das einzige Honorar, das tatsächlich eine Leistungsabgeltung darstelle, die Bewirtung im Zuge dieses Informationsgespräches. Es sei nicht abzustreiten, dass dafür auch die Herstellung einer gemütlichen Atmosphäre behilflich sei, doch sei dies zweitrangig gegenüber dem Honorarcharakter dieser Art von Bewirtung. Bei der Bewirtung von Anzeigenpartnern handle es sich in erster Linie um die Darstellung des redaktionellen Konzeptes bzw. Informationsgespräche für journalistische "Promotionskonzepte mit dem Ziel einer damit ursächlich verbundenen Erweiterung des Geschäftserfolges der Produkte, von deren Erfolg auch meine berufliche Position als Journalist abhängt". Es sei dem Beschwerdeführer durchaus bewusst, dass die Höhe der Bewirtungskosten eine "auffällige Position" darstelle. Diese ergebe sich aber aus den genannten Hintergründen seiner Mehrfachfunktionen (auch als Gesellschafter und handelsrechtlicher Geschäftsführer des Verlagshauses bzw. der Verlagsholding). Die Ausführungen im Schriftsatz schließen mit dem Hinweis, der Beschwerdeführer sei gerne nach Zusendung entsprechender Belege bereit, "ausreichend Zeugen namhaft zu machen".

Mit Vorhalt vom 18. Juni 1997 ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 um eine Aufgliederung der unter der Position "Recherchen- und Anbahnungsspesen" geltend gemachten Aufwendungen. Dazu sollten die Namen und Anschriften der Gesprächs/Interviewpartner, der Inhalt der einzelnen Gespräche (Nachweis der beruflichen Veranlassung) angegeben und Fragen nach dem Entgeltscharakter dieser Einladungen beantwortet werden. Zusätzlich wurde auch ersucht, die diesbezüglichen Belege (Rechnungen) vorzulegen. In der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Juni 1997 verwies der Beschwerdeführer darauf, dass - wie schon dem Finanzamt schriftlich bekannt gegeben - die Rechnungen betreffend Recherchen und Anbahnungsspesen bei Aufräumarbeiten im Büro des Beschwerdeführers vernichtet worden seien und der angesetzte Betrag dem Prozentsatz der Kosten zum Umsatz in den Vorjahren entspreche.

In einem weiteren Vorhalt der belangten Behörde vom 31. Juli 1997 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, Belege betreffend "VHS-Dokumentationen sowie Fachliteratur und Zeitschriften" vorzulegen.

Im Schriftsatz vom 18. August 1997 erläuterte der Beschwerdeführer unter Belegvorlage nochmals seine Tätigkeit. Bei den von ihm herausgegebenen Zeitschriften habe es sich um Trendzeitschriften gehandelt, deren Marktberechtigung insbesondere im Informationsvorsprung gegenüber anderen Medien bestehe. Als

"Blattmacher" habe der Beschwerdeführer entscheidend auf die Themenmischung und auf das optische Erscheinungsbild einzuwirken. In einer globalisierten Gesellschaft gehörten auch internationale Magazine zur Wettbewerbsbeobachtung. Daraus ergebe sich zwangsläufig, dass Fachliteratur und das Konsumverhalten maßgeblich bestimmende Medien wie Video, Filme oder CD-Roms zum "Grundnahrungsmittel" eines Journalisten gehörten. Im Wesentlichen handle es sich bei der vom Beschwerdeführer bezogenen Fachliteratur um Tageszeitungen und internationale Mode-, Musik-, Film- und Trendmagazine (der Beschwerdeführer führte hiezu ausländische Tageszeitungen, Wochenzeitschriften und Magazine namentlich an). Die Magazine würden vom Beschwerdeführer katalogisiert und archiviert. Bei Bedarf würden sie als Inspirationsquellen für Themenzugänge und als Rechercheunterlagen verwendet. Durch die Filmindustrie werde unbestritten maßgeblich der Zeitgeist, die Mode und das Konsumverhalten jedes Einzelnen beeinflusst. Daher seien Videodokumentationen und Videos nicht nur für Filmkritiken und Filmthemen, die in den Zeitschriften des Beschwerdeführers ebenfalls einen wesentlichen Teil ausmachten, ausschlaggebend, sondern auch wesentlicher Bestandteil "zur Themenfindung, als Styling-Orientierung für den Modejournalismus und als Rechercheunterlage bei Textzitate". Sämtliche dieser Dokumentationen und Videos, die letztlich mehr oder minder das Buch als Informationsquelle ersetzt hätten, seien archiviert und vom Beschwerdeführer nach Themenbereichen gegliedert.

Nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung gab die belangte Behörde der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge, wobei sie für die Jahre 1992 und 1993 die erstinstanzlichen Bescheide wegen Nichtanerkennung der für 1992 und 1993 geltend gemachten Aufwandspositionen für "Fachliteratur und Zeitungen" in Höhe von 9.189 bzw. 13.148 S zu Lasten des Beschwerdeführers abänderte (den Ausgaben 1993 für "VHS-Dokumentationen" in Höhe von 5.195 S wurde die Abzugsfähigkeit nicht versagt).

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird zur Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 ausgeführt, das dort vorgesehene generelle Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen gelte nur für jene Aufwendungen (Bewirtung) nicht, die für Zwecke der Werbung getätigt würden. Die Beweislast treffe den Steuerpflichtigen, der den Aufwand zum Abzug geltend mache. Nach der Aufforderung durch das Finanzamt habe der Beschwerdeführer Ablichtungen von Abrechnungen des Dinersclub vorgelegt. Diese seien ausschließlich an die Firma R & D gerichtet und enthielten die Namen der besuchten Gaststätten. Teilweise seien Gasthauszettel ohne Vermerk beigelegt worden. Der Zweck der Bewirtung scheine niemals auf. Damit fehle den Bewirtungsaufwendungen der Nachweis der beruflichen Veranlassung und des Werbezweckes. Trotz entsprechender Aufforderung seien nur teilweise Belege vorgelegt worden. Diese enthielten aber keine erläuternden Vermerke. Der Nachweis des Werbezweckes jeder einzelnen Aufwendung sei daher nicht gegeben.

Unter die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 fielen nicht Bewirtungen, die eine Vergütung für eine Tätigkeit als Informant sein können, wenn ihr Entgeltcharakter feststehe. Der angebliche Honorarcharakter der Bewirtungen stütze sich auf bloße Behauptungen des Beschwerdeführers, ohne dass dafür im Einzelnen Anhaltspunkte geliefert würden. Dazu komme, dass der Beschwerdeführer die jeweiligen Vertragspartner unter großem Arbeitsaufwand dazu gebracht habe, von einem Honorar Abstand zu nehmen. Es sei nicht einmal zumindest glaubhaft gemacht worden, dass die Bewirtungen Entgeltcharakter gehabt hätten. In der mündlichen Verhandlung habe der Beschwerdeführer diese Bewirtungen als "Inzentiiveness" bezeichnet. Damit habe also ein Ansporn für weitere Leistungen geboten werden sollen, sodass damit auch kein konkretes Entgelt für eine bestimmte Leistung angesprochen sei. Außerdem sei der Wert der Information und des Risikos, das der Informant eingehe, nach den eigenen Angaben des Beschwerdeführers kaum bewertbar. Der Beschwerdeführer selbst bezeichne die Bewirtung als "Abspeisung" für den Informanten. Nach den Ausführungen des Beschwerdeführers dienten die Bewirtungen der Schaffung eines guten Gesprächs- bzw. Arbeitsklimas und stellten nicht Entgelt für konkrete Informationen bzw. Leistungen dar. Es sei in keinem einzigen Fall bekannt gegeben worden, für welche Informationen ein Entgelt gezahlt worden sei. Für 1994 sei es nicht einmal möglich gewesen, die Belege vorzulegen. Mangels entsprechender Anhaltspunkte auch in den Vorjahren bleibe für eine Schätzung - z.B. ein Prozentsatz vom Umsatz - kein Raum, weil nicht davon ausgegangen werden könne, dass überhaupt Bewirtungen mit Entgeltcharakter vorgelegen seien. Zu den Bewirtungen von Anzeigenpartnern sei der Werbezweck jeder einzelnen Aufwendung nicht nachgewiesen worden. Entgeltcharakter könne in diesen Fällen nicht vorliegen. Ebenso könne bei der Bewirtung von Auftragnehmern der Zeitschriftenverlage schon begrifflich für den Beschwerdeführer weder Werbeaufwand noch Entgelt vorliegen. Die allgemeine Behauptung, dass mit "unbekannten Personen" Informationsgespräche für journalistische "Promotionskonzepte" und die Darstellung des redaktionellen Konzeptes stattgefunden hätten, reiche für den Nachweis eines Werbezweckes nicht aus.

Zur Anerkennung von Fachliteratur als Arbeitsmittel erfordere es eines konkreten inhaltlichen Bezuges zur Tätigkeit des Steuerpflichtigen. Aus den vorliegenden Originalbelegen sei der Titel des Werkes in den seltensten Fällen zu entnehmen. In den Jahren 1992 und 1993 sei eine Unmenge von "Zeitungen", "Zeitschriften", "Fachzeitschriften", "VHS", "Kino", "Dokumentation + Klassiker" sowie "Bildokumentationen" angeschafft worden. Das in der Rechnung vom 18. Juli 1992 angeführte "Internationale Design Jahrbuch" sei ein Bildband, in dem die interessantesten Designs des vergangenen Jahres mit kurzen Anmerkungen versehen seien, die auch den Laien interessierten. Tageszeitungen stellten keine Arbeitsmittel dar, auch wenn sie beruflich interessante Informationen enthielten. Dies gelte auch für Trendmagazine, Modejournale bzw. sonstige Magazine. Auch wenn mehrere Tageszeitungen oder Magazine bezogen würden, stellten diese keine Arbeitsmittel dar.

Die Behandlung der an den Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 10. Dezember 1997, B 2807/97-3, abgelehnt. In der antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretenen Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht "auf Abzug von Werbungskosten und von Einkünften aus selbstständiger Arbeit, insbesondere auf Abzug von Bewirtungskosten und von Ausgaben für Fachliteratur und Zeitschriften" verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Nach Z. 3 dieser Gesetzesstelle dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Nicht zu Unrecht wirft die Beschwerde im Rahmen der Verfahrensrüge der belangten Behörde vor, in Bezug auf die in Rede stehenden Bewirtungsausgaben den für die Beurteilung wesentlichen Sachverhalt für eine abschließende Beurteilung nicht ausreichend ermittelt zu haben. In der Hauptsache weist der Beschwerdeführer dazu auf die für seine Tätigkeit als Journalist notwendige Informationsbeschaffung hin, wofür das Entstehen von Bewirtungskosten geradezu branchentypisch und notwendig sei. Dass bei Bestehen eines entgeltwerten Charakters von Bewirtungen zur Informationsbeschaffung das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 nicht zum Tragen kommt, räumt auch der angefochtene Bescheid ein (vgl. Doralt, EStG4, § 20 Tz 87, sowie auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Februar 2000, 95/15/0050). Entgegen den Ausführungen im angefochtenen Bescheid kann nicht gesagt werden, dass der Beschwerdeführer für den Honorarcharakter der Bewirtungen keine Anhaltspunkte geliefert hätte. Das u.a. mit Beispielen untermauerte Berufungsvorbringen war diesbezüglich zumindest hinreichend konkretisiert, sodass die belangte Behörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht Sachverhaltsklarstellungen etwa dahingehend hätte treffen müssen, worin die unter dem Titel "Recherchen", Geschäftsanbahnung oder Spesenersatz in den Jahren 1992 und 1993 erklärten Ausgabenbeträge im Einzelnen bestanden und wieweit ihnen der vom Beschwerdeführer behauptete Entgeltcharakter zukam. Die belangte Behörde hat zwar am 18. Juni 1997 an den Beschwerdeführer einen Vorhalt zwecks Aufgliederung von "Recherchen- und Anbahnungsspesen" gerichtet, dieser bezog sich aber lediglich auf das Jahr 1994, für das der Beschwerdeführer bereits dem Finanzamt mitgeteilt hatte, dass ihm die Belege abhanden gekommen seien. Der Beschwerdeführer tritt auch den Ausführungen im angefochtenen Bescheid entgegen, wonach er bloß an die Firma R & D gerichtete Diners-Club-Abrechnungen und teilweise Gasthauszettel ohne Vermerk über den Zweck der Bewirtung vorgelegt habe. Er habe nämlich mit Post vom 17. September 1996 sämtliche Belege über die Bewirtungskosten für die Jahre 1992 und 1993 vorgelegt. Diese seien mit einem Datum versehen und auf der Rückseite fast sämtlicher Rechnungen seien die jeweiligen Anlässe und teilnehmenden Personen angeführt. Diese Belege über die Bewirtungskosten für die Jahre 1992 und 1993 samt Datums- und Anlassvermerk einschließlich Vermerk über die teilnehmenden Personen habe die belangte Behörde offensichtlich nicht berücksichtigt. Das Vorliegen von "Belegen mit Vermerken" wird in der Gegenschrift auch eingeräumt. Warum daraus aber nicht der Nachweis der Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Aufwendungen ableitbar sein sollte - wie dies in der Gegenschrift behauptet wird -, ist dem angefochtenen Bescheid nicht nachvollziehbar zu entnehmen (und kann auch in Bezug auf die Ausführungen im erstinstanzlichen Bescheid wegen der in den Verwaltungsakten im Wesentlichen nicht enthaltenen Belege nicht näher konkretisiert werden). Zutreffend macht der Beschwerdeführer im Übrigen geltend, dass der Nachweis des Bewirtungsanlasses (und der dabei geführten Gespräche) auch durch andere Beweismittel als durch Vermerke auf den Gasthauszetteln (so z.B. durch die Einvernahme der daran beteiligten Personen) erbracht werden könnte.

Dass die Angaben in der Berufung, der Beschwerdeführer habe die jeweiligen Gesprächspartner unter großem Aufwand dazu gebracht, von einem Honorar für ihre Leistungen Abstand zu nehmen, bei verständiger Würdigung des Berufungsvorbringens nicht dahingehend zu verstehen sind, auch den Bewirtungen käme kein Entgeltcharakter zu, rügt der Beschwerdeführer ebenfalls zu Recht. Aus dem Zusammenhang der betreffenden Berufungsausführungen ergibt sich nämlich eindeutig, dass - zumindest - der "Abspeisung" der Informanten Entgeltfunktion zukommen sollte. Soweit im angefochtenen Bescheid davon die Rede ist, der Beschwerdeführer habe die Bewirtungen in der mündlichen Verhandlung als "Inzentivessen" bezeichnet, übersieht die belangte Behörde - abgesehen von der noch zu prüfenden Frage eines eventuell gegebenen Entgeltcharakters dieser Aufwendungen - , dass der Beschwerdeführer das Ausmaß dieser Inzentivessen lediglich mit ungefähr 10 bis 15 % der Gesamtaufwendungen für Bewirtung bezeichnet hat. Wenn der Beschwerdeführer in der Berufungsschrift u. a. zugesteht, die Herstellung "einer gemütlichen Atmosphäre" sei behilflich, dies jedoch ausdrücklich als zweitrangig gegenüber dem Honorarcharakter dieser Art von Bewirtung bezeichnet, bedeutet es ebenfalls eine unzulässige Umkehrung dieses Aussagewertes, wenn im angefochtenen Bescheid davon die Rede ist, nach den Ausführungen des Beschwerdeführers "dienen die Bewirtungen jedoch der Schaffung eines guten Gesprächs- bzw. Arbeitsklimas und stellen nicht Entgelt für konkrete Informationen bzw. Leistungen dar".

Die belangte Behörde hat somit im Ergebnis ihre Beurteilung im Bereich der "Bewirtungsspesen" mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften nach § 42 Abs. 2 Z. 3 belastet.

Zur Nichtanerkennung der Ausgaben für Fachliteratur in den Jahren 1992 und 1993 ist Folgendes zu sagen:

Bei Personen, deren Berufsausübung unter berufsspezifischen Aspekten eine weit überdurchschnittliche zwingende Auseinandersetzung mit Tagesereignissen oder Modeerscheinungen mit sich bringt, die im regelmäßigen Erwerb einer Vielzahl verschiedener (in- und ausländischer) Zeitungen oder sonstiger Printmedien zum Ausdruck kommt, kann die Abzugsfähigkeit der dafür entstandenen Aufwendungen nicht mit dem Hinweis auf das Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 verweigert werden (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. September 1998, 96/15/0198). Auch im Beschwerdefall kann nicht in Abrede gestellt werden (der angefochtene Bescheid spricht selbst von einer "Unmenge" von Zeitungen, Zeitschriften oder Fachzeitschriften), dass dem als Journalist und Redakteur tätigen Beschwerdeführer mit den von ihm nach seinen Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung als Inspirationsquellen und Rechercheunterlagen verwendeten Tageszeitungen und Magazinen, die vom Beschwerdeführer auch katalogisiert und archiviert würden, ein finanzieller Aufwand erwuchs, der deutlich über jenem liegt, der für die private Lebensführung als üblich bezeichnet werden kann. In einem solchen Fall erweist sich die private Mitveranlassung nur mehr als völlig untergeordnet und steht daher der Abzugsfähigkeit nicht entgegen. Insoweit hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt.

Im Ergebnis war damit der angefochtene Bescheid betreffend die Jahre 1992 und 1993 (weil die inhaltliche Rechtswidrigkeit der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeht) nach § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben; die Aufhebung des angefochtenen Bescheides betreffend Einkommensteuer 1994 erfolgte nach § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 26. September 2000