

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Helga Woschank in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Mai 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach vom 23. April 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 bis 2009, Steuernummer , zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

- 1.) Der Beschwerdeführer (im folgenden kurz Bf.) war im Streitzeitraum (2006 bis 2009) als Verkaufsleiter einer Firma im Außendienst für die Bundesländer Kärnten, Osttirol, Steiermark und für Teile des Burgenlands und Salzburg tätig und bezog Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.
- 2.) In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2006 bis 2009 begehrte er u.a. die Berücksichtigung von Aufwendungen für Werbegeschenke.
- 3.) Im Zuge der Veranlagungen ersuchte das Finanzamt mit Bedenkenvorhalt vom 12.01.2012 „die beantragten Werbungskosten für die Kalenderjahre 2006 bis 2009 mit entsprechenden Belegen nachzuweisen und steuerfreie Ersätze, die durch den Dienstgeber ausbezahlt wurden, bekanntzugeben.“

4.) Hierauf übermittelte der Bf. unter Verweis, dass die Erklärungen für die Jahre 2006 – 2009 entsprechend der für das Jahr 1999 ergangene „2.BVE“ erstellt worden seien, da sich die Verhältnisse nicht geändert hatten, entsprechende Unterlagen.

5.) Die Einkommensteuerbescheide für 2006 bis 2009 ergingen am 23.04.2012. Die unter dem Titel Werbegeschenke geltend gemachten Aufwendungen fanden mit jeweils gleichlautender Begründung keine Berücksichtigung:

Die von Ihnen unter dem Titel "Werbegeschenke" beantragten Aufwendungen stellen Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG dar. Repräsentationsaufwendungen sind Kosten der Lebensführung und somit nicht abzugsfähige Aufwendungen, obwohl sie durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen und auch das gesellschaftliche Ansehen fördern. Unter dem Begriff Werbung ist im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen und der Werbezweck muss wesentlicher Charakter der "Veranstaltung" sein. Es muss sich hierbei um ein konkretes Rechtsgeschäft handeln, welches mit bestimmten Personen ernsthaft angestrebt bzw. tatsächlich abgeschlossen wird.

6.) In der fristgerecht erhobenen Berufung vom 23.05.2012 wandte sich der Bf. gegen deren Nichtberücksichtigung und führte im Wesentlichen aus:

- Als Verkaufsleiter umfasse seine Tätigkeit die Überwachung seiner Mitarbeiter und sei er „Problemlöser“, wenn der Verlust eines Kunden drohe und erfolgten Kundenbesuche zur Umsatzankurbelung, zudem sei er für die Schulung der Mitarbeiter zuständig;
- Anlässlich der Kundenbesuche sei er gezwungen diverse Jausen, Kaffee oder Geldzuwendungen zu leisten, diese Aufwendungen seien in der Beilage aufgelistet;
- Sinn und Zweck der Kundenbesuche sei nicht die Präsentation seiner Person, sondern umsatzsteigernde Maßnahmen zu setzen, wozu es erforderlich sei, die die von seiner Firma vertriebenen Produkte verkaufenden Mitarbeiter von deren Vorzügen zu überzeugen;
- bei den unter „Werbegeschenke“ geltend gemachten Aufwendungen handle es sich nicht um Repräsentationsaufwendungen oder Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden, sondern dem Charakter nach um berufliche Ausgaben;
- Anteilige (Strom-)Kosten für sein Arbeitszimmer seien mit „2.BVE“ für 1999 berücksichtigt worden.

7.) Mit inhaltlich gleichlautenden Berufungsvorentscheidungen vom 11.09.2012 wies das Finanzamt die Beschwerde wie folgt ab:

Die von Ihnen unter dem Titel "Werbegeschenke" beantragten Aufwendungen stellen Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG dar. Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen oder Ausgaben, die -durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. in Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen und -geeignet sind, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern.

8.) Innerhalb offener Frist stellte der Bf. den **Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde** zweiter Instanz.

Unter teilweiser Wiederholung seiner bereits in der Berufung getätigten Ausführungen ergänzte der Bf.

- wie bereits in der Berufung ausgeführt, umfasse seine Tätigkeit die Überwachung seiner Mitarbeiter, meist sei er mit dem jeweiligen Mitarbeiter mitgefahren und habe mit ihm dessen Kunden besucht, was im Falle des Auftretens von Problemen erforderlich war;
- als Problemlöser sei er gezwungen gewesen diverse Jausen, Kaffee oder auch kleine Geldzuwendungen (Getränkekasse, Kaffeekasse, kleine Betriebsfeste usw.) zu bezahlen ;
- diesbezüglich größere Summen habe er mit der Firma abgerechnet;
- die von ihm streitgegenständlich geltend gemachten Aufwendungen setzten sich aus einer Vielzahl von kleinen Beträgen zusammen;
- es habe daher ausschließlich betriebliches Interesse vorgelegen, denn je mehr Umsatz gemacht wurde, desto mehr Provision habe es für die Vertreter gegeben und habe sich dies natürlich auch auf sein Gehalt ausgewirkt.

9.) Nach infolge der Pensionierung des zuständigen Richters erfolgten Überganges der Zuständigkeit erging am 13.10.2020 ein Vorhalteschreiben an den Bf., welches laut Rückschein am 27.10.2020 übernommen wurde.

Mit diesem wurde der Bf. – nach Darlegung des sich aus der Aktenlage ergebenden Sachverhaltes und der gesetzlichen Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 und unter Verweis auf die einem Steuerpflichtigen obliegende Nachweisführung – sowie für den Fall, dass das Beschwerdevorbringen weiter aufrecht erhalten werde, um Folgendes ersucht:

- „1.) Kopien des bzw. aller im Streitzeitraum 2006 - 2009 geltenden mit dem seinerzeitigen Arbeitgeber geschlossenen Dienstverträge sind vorzulegen.
- 2.) Die den Aufstellungen der strittigen Werbungskosten zugrundeliegenden Belege sind ausnahmslos zu übermitteln.
- 3.) Es ist der Nachweis zu erbringen, dass die beantragten Werbungskosten überwiegend der Werbung dienen bzw. ist die nahezu überwiegende berufliche Veranlassung der begehrten Bewirtungskosten nachzuweisen.“

Des Weiteren erfolgte der Hinweis, dass die mit 2. Berufungsvorentscheidung vom 29.06.2005 betreffend Einkommensteuer 1999 zugesprochenen Reisekosten, Diäten, Kosten für ein Arbeitszimmer und Telefonkosten in den hier bekämpften Bescheiden sehr wohl ihre Berücksichtigung gefunden hatten.

Als Termin für die Beantwortung und Vorlage der angeführten Unterlagen wurde der 05.11.2020 vorgemerkt.

Bis dato (= 16.11.2020 einlangend) erfolgte keine Reaktion auf dieses Schreiben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

a) Der Bf. war 2006 bis 2009 als Verkaufsleiter einer Firma im Außendienst für die Bundesländer Kärnten, Osttirol, Steiermark und für Teile des Burgenlands und Salzburg tätig.

b) In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2006 bis 2009 begehrte er u.a. die Berücksichtigung von Aufwendungen für Werbegeschenke (2006: 1.434,50, 2007: 1.378,00, 2008: 1.369,00, 2009: 1.123,00).

c) Die zu diesen Aufwendungen im Vorhalteverfahren übermittelten jahresweisen Aufstellungen über „Spesenaufstellung für diverse Kundeneinladungen“, zeigen grundsätzlich und inhaltlich ein nahezu gleiches Bild (mit entsprechende Änderung der Namen und der Beträge), wie die übermittelte und nachfolgend plakativ dargestellte Aufstellung für 2006 aufzeigt:

[...]

Diesen Aufstellungen zufolge handelt es sich um Aufwendungen für Bewirtungskosten.

d) Auf das Vorhalteschreiben vom 13.10.2020, das dem Bf. am 27.10.2020 laut Rückschein nachweislich zugeht, erfolgte bis dato (= 16.11.2020) keinerlei Reaktion.

Dem im Vorhalteschreiben vom 13.10.2020 gestellten Ersuchen auf Übermittlung der für den Streitzeitraum mit dem Arbeitgeber geltenden Dienstverträge kam der Bf. damit ebenso nicht nach wie dem Ersuchen um Nachweisführung, dass die geltend gemachten Werbungskosten überwiegend der Werbung dienten bzw. dass diese nahezu überwiegend beruflich veranlasst waren.

2. Beweiswürdigung

Der dargestellte Verfahrensgang sowie der festgestellte Sachverhalt basieren auf den seitens des Finanzamtes dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakten, den Bescheiden, den angeführten Bedenkenvorhalten und insbesondere auf den vom Bf. nachgereichten Unterlagen und Schriftsätzen, sowie auf den seitens des Bundesfinanzgerichtes getätigten elektronische Abfragen im Steuerakt des Bf.

So ergibt sich das zugrunde gelegte, und damit unstrittige Tätigkeitsfeld des Bf. aus den diesbezüglichen Darlegungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag des Bf.

Dass es sich bei den in Rede stehenden strittigen Werbungskosten um Bewirtungsaufwand handelt, ist den diesbezüglich jährlichen Aufstellungen des Bf. zu entnehmen, die der unter Punkt Verfahrensgang plakativ für die Streitjahre abgebildeten Aufstellung für 2006 inhaltlich

gleichgelagert sind. Naturgemäß sind in den anderen jeweiligen Aufstellungen jeweils andere Orte, Namen und Beträge angeführt. Legte der Bf. im Vorlageantrag selbst dar, dass es sich um Aufwendungen für die Bezahlung von Jausen oder Kaffee sowie Spenden für Kaffee- oder Getränkeboxen etc. handelt, besteht kein Zweifel darin, dass Bewirtungsspesen vorliegen.

Auch wenn die Tätigkeit des Bf. als Verkaufsleiter u. a. in der Überwachung seiner Mitarbeiter bestand sowie darin lag, hinsichtlich der von seinem Arbeitgeber vertriebenen Produkte Überzeugungsarbeit zu deren Verkaufsförderung zu leisten und vor Ort auftretende Probleme zu lösen, so ist mit diesen Ausführungen noch nicht der Nachweis erbracht, dass er – seinem Vorbringen nach – deswegen quasi dazu „gezwungen gewesen wäre“ diverse Jausen, Kaffee oder auch kleine Geldzuwendungen (Getränkebox, Kaffeekasse, kleine Betriebsfeste usw.) zu bezahlen. Für solcherart bestehende, etwa in einem Dienstvertrag festgeschriebene, Verpflichtungen hat er keinen Nachweis erbracht, dessen mit Vorhalteschreiben vom 13.10.2020 angesprochene Vorlage nicht erfolgte.

Ob und in welchem Ausmaß im Dienstvertrag etwa eine Abgeltung für die in Rede stehenden Ausgaben vereinbart worden war, worauf der vom Bf. vorgebrachte Einwand, dass er diesbezüglich von ihm geleistete größere Summen mit der Firma abgerechnet habe, durchaus hindeuten könnte oder ob eine Pauschale für derartige Ausgaben vereinbart war, kann mangels Vorlage des Vertrages ebenfalls nicht nachvollzogen werden.

Führte eine Steigerung der Umsätze zu höheren Provisionen für die Vertreter und wirkte sich diese – wie im Vorlageantrag angeführt – auch auf sein Gehalt aus, könnte dies auf eine im Dienstvertrag enthaltende Provisionsvereinbarung hindeuten, was aber mangels dessen Vorlage nur eine Vermutung darstellt.

Dass die vom Bf. streitgegenständlich geltend gemachten Aufwendungen in seinem beruflichen Interesse gelegen waren, wird nicht in Abrede gestellt.

Abschließend ist anzuführen, dass den vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakten nicht entnehmbar ist, ob ein belegmäßiger Nachweis oder eine Glaubhaftmachung der begehrten Ausgaben erfolgt war.

Festzuhalten ist aber, dass dem Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes um die belegmäßige Nachweisführung nicht entsprochen wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Eingangs ist vorzuschicken, dass gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesen

Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

§ 16 Abs. 1 EStG (Einkommensteuergesetz) 1988, BGBl. 1988/400 (EStG 1988) bestimmt:
„Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. ...“

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen auch Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Demnach schließt § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 Repräsentationsaufwendungen und -ausgaben ausdrücklich vom Abzug als Werbungskosten aus. Eine Ausnahme durch das Gesetz ist nur für die Bewirtung von Geschäftsfreunden insofern vorgesehen ist, als diese zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie einem eindeutigen Werbungszweck dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Der Begriff "Repräsentationsaufwendungen" wird zwar im EStG 1988 wie schon im EStG 1972 nicht definiert, wurde jedoch durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0119) präzisiert:

„Unter Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben fallen nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (in der Stammfassung) 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. Mit dem StrukturanpassungsG BGBl. Nr. 297/1995 wurde mit Wirksamkeit ab 5. Mai 1995 normiert, dass Aufwendungen zur Bewirtung von Geschäftsfreunden, auch wenn sie der Werbung dienen und die betriebliche (berufliche) Veranlassung im Vordergrund steht, nur zur Hälfte abgezogen werden können.

Unter Repräsentationsaufwendungen sind nach der Rechtsprechung alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Repräsentationsaufwendungen bilden beispielsweise Ausgaben für Theater- und Ausstellungsbesuche, gesellige Zusammenkünfte aller Art, Bewirtung von Arbeitskollegen sowie Geschenke an Kunden, Klienten, Mitarbeiter aus

bestimmten Anlässen (vgl. dazu z.B. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Band III, § 20 Tz. 7.3, mit Hinweisen auf die hg. Judikatur). Repräsentationsaufwendungen sind auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar (vgl. z.B. VwGH 10.08.2005, 2005/13/0049). Die Höhe von Repräsentationsausgaben ändert nichts daran, dass sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 fallen (vgl. z.B. VwGH 13.10.1999, 94/13/0035).

Wie bereits angeführt, besteht eine Ausnahme vom Abzugsverbot nur für die Bewirtung von Geschäftsfreunden, wobei hier allerdings der **Nachweis** erforderlich ist, dass die Bewirtung überwiegend der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Unter dem Begriff der Werbung ist dabei eine Produkt- und Leistungsinformation, also eine auf die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit bezogene Informationsleistung, zu verstehen (vgl. VwGH 19.12.2002, 99/15/0141, VwSlg. 7776/F, und VwGH 03.07.2003, 2000/15/0159, VwSlg. 7844/F).

Eine bloße Glaubhaftmachung, dass die in Rede stehenden Aufwendungen dem Werbungszweck gedient haben, reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus. Soweit die als Werbungskosten geltend gemachten Bewirtungsspesen lediglich der Kontaktpflege dienen und damit nur einen werbeähnlichen Aufwand begründen, fallen sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (vgl. z.B. VwGH 26.03.2003, 97/13/0108, mwN).“

Den dargelegten Ausführungen zufolge legt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einen sehr strengen, am Wortlaut des Gesetzes haftenden Maßstab an.

Die Überreichung von Aufmerksamkeiten sowie die "Bewirtung von Geschäftsfreunden" berechtigen selbst dann, wenn diese durch den Beruf eines Steuerpflichtigen bedingt sind und auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, nicht zum Abzug als Werbungskosten und zur Minderung von Einkünften.

Daraus folgt für den streitgegenständlichen Fall, dass selbst wenn die vom Bf. streitgegenständlich geltend gemachten Aufwendungen in seinem beruflichen Interesse gelegen waren, was nicht in Abrede gestellt wird, diese nicht die eben angeführten Anforderungen erfüllen.

Wie bereits unter Punkt Beweiswürdigung dargelegt, blieb der Bf. nicht nur den belegmäßigen Nachweis hinsichtlich der begehrten Werbungskosten schuldig, er erbrachte auch keinen Nachweis, dass die begehrten Aufwendungen in einer der eben beschriebenen Art und Weise der Werbung gedient hätten (weil unter dem Titel Werbegeschenke geltend gemacht) sowie für deren nahezu überwiegende berufliche Veranlassung.

Darauf, dass die unter Hinweis auf die 2. Berufungsvorentscheidung vom 29.06.2005 betreffend Einkommensteuer 1999 monierten Aufwendungen in den bekämpften Bescheiden sehr wohl ihre Berücksichtigung gefunden hatten, wurde bereits verwiesen.

Da eine Berücksichtigung der in der Beschwerde und im Vorlageantrag angeführten Aufwendungen für Bewirtungsspesen nach dem Gesagten gemäß den gesetzlichen Bestimmungen nicht erfolgen kann, erweisen sich die bekämpften Bescheide des Finanzamtes als rechtmäßig.

Der Beschwerde ist daher kein Erfolg beschieden und ist diese abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis weicht nicht von der hinsichtlich der Berücksichtigung von Bewirtungsspesen als Werbungskosten gegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ab.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. November 2020