

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Susanne Haim, den Richter Mag. Ulrich Petrag-Wolf sowie die fachkundigen Laienrichter Mag Andrea Prozek und Mag Michael Heumesser in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Vanas & Partner SteuerberatungsgmbH, Teinfaltstraße 9/7, 1010 Wien, und Halpern & Prinz Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H., Wiedner Gürtel 5/7. OG, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 9. März 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 12. Februar 2020 betreffend Körperschaftsteuer 2011, Körperschaftsteuer 2012, Umsatzsteuer 2011 und Umsatzsteuer 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. März 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Andrea Moravec zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2012 und Umsatzsteuer 2011 und 2012 bleiben unverändert.

Der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid für 2011 wird wie folgt abgeändert:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2011	Einkommen	25.271,32 €	Körperschaftsteuer	6.317,83 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,17 €
festgesetzte Körperschaftsteuer				6.318,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.), die die Rechtsnachfolgerin der ***1*** ist, fand in den Jahren 2015 bis 2019 eine Außenprüfung durch die Großbetriebsprüfung Standort ***2*** im Auftrag des Finanzamtes ***3*** zu AB.Nr. ***4*** für den Zeitraum 2011 bis 2013 betreffend unter anderem Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer statt, bei der folgendes festgestellt wurde (vgl. den Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 6. Juni 2019):

Tz. 1 Nicht abzugsfähige Aufwendungen – Veranstaltungen

Die detaillierte Darstellung des Sachverhalts, die Beweiswürdigung und die rechtliche Würdigung wären aus der Beilage 1 zu entnehmen.

Sachverhalt:

In den Jahren 2011 und 2012 wären mehrere Veranstaltungen durchgeführt worden.

Rechtliche Würdigung:

Die Ausgaben iZm. den Veranstaltungen würden Aufwendungen im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 3 KStG iVm. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darstellen und wären daher nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig. Die geltend gemachte Vorsteuer wäre gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht abzugsfähig.

In der Beilage 1 zum Betriebsprüfungsbericht vom 6.6.2019 finden sich zur Tz. 1 des BP-Berichts folgende Ausführungen:

Nachstehende Verhältnisse wären zu Prüfungsbeginn vorgefunden worden bzw. wären aus der Buchhaltung zu entnehmen. Vom Unternehmen wurden im Wirtschaftsjahr 2012 und 2013 folgende Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht:

Belege 2011 (WJ 2011)

11.8.2010 - ***5*** ***6*** /Catering	1.520,00 €	152,00 €
Kinoevent „***40***“	480,40 €	48,40 €
19.11.2010 - ***7*** ***8*** /GG Verantst.		
am 27.7.2010	480,00 €	96,00 €

Belege 2012 (WJ 2012)

14.5.2012 - ***11***: ***9***, Event ***10***	2.508,33 €	501,67 €
24.5.2012 - ***12***: ***13***, Tickets	77,50 €	15,50 €
92, 20 Karten	179,10 €	17,91 €

30.5.2012 - ***14***: ***16***, Tickets, GG	5.717,27 €	571,73 €
30.5.2012 - ***14***: ***16***, Tickets, GG	1.781,87 €	356,37 €
105 Tickets und Getränkearrangement ***17***		
20.10.2011 - ***28***: ***15***, Abendempfang	3.200,00 €	320,00 €
20.10.2011 - ***29***: ***15*** Abendempfang	4.200,00 €	840,00 €

Diese Aufwendungen wären bislang nicht in der steuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung dem Gewinn zugerechnet worden.

Korrespondenz mit dem Unternehmen bzw. der steuerlichen Vertretung betreffend Belege 2011 (WJ 2011):

11.8.2010 - ***5*** ***6*** /Catering	1.520,00 €	152,00 €
Kinoevent „***40***“	480,40 €	48,40 €
19.11.2010 - ***7*** ***8*** /GG Verantst.		
am 27.7.2010	480,00 €	96,00 €

Mit Email vom 24.9.2015 wäre um Vorlage der Einladung, des Programms, der Liste der Teilnehmer, Zweck der Veranstaltung und um Nachweis der betrieblichen Veranlassung ersucht worden. Mit Email vom 3.10.2016 (Anmerkung: richtig wohl: 3.10.2015) wäre von der steuerlichen Vertretung der Inhalt des E-Mails von Herrn ***18*** weitergeleitet worden: „***19*** Kino-Event: Einladung der Top-Kunden bzw. beste buchende Kunden um die Verbindung zum Sender zu stärken und somit sicherzustellen dass der Kunde bei uns weiterbesteht. Kundengeschenke, wie z.B. ***20*** Wein werden benötigt um Kunden zu akquirieren und zusätzlichen Umsatz zu generieren.“

Es wären trotz Aufforderungen keine Nachweise vorgelegt worden.

Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt.

Am 3.11.2016 hätte das Unternehmen per Email Folgendes mitgeteilt: „Das sind kleinere Events mit Anzeigenkunden, die zu Verkaufs- und Präsentationsmöglichkeiten veranstaltet werden. Müssen hier wirklich alle betreffenden Unterlagen rausgesucht werden? Das wäre organisatorisch sehr aufwendig - und wurde bisher noch nie verlangt.“ Vorgelegt worden wäre der Gegengeschäftsvertrag zwischen der ***21*** und der ***1***.

Mit Email vom 18.11.2016 wäre nochmals die Aufforderung erfolgt das Programm, Einladungen, Teilnehmerlisten vorzulegen und den Zweck der Veranstaltung sowie die betriebliche Veranlassung nachzuweisen. Als Termin wäre der 29.11.2016 vorgemerkt worden.

Am 31.1.2017 wäre per Email noch einmal der Gegengeschäftsvertrag zwischen der ***21*** und der ***1*** vorgelegt worden.

Am 13.2.2017 wären die vorgelegten und fehlenden Unterlagen mit Herrn Mag. ***22***, steuerlicher Vertreter, telefonisch besprochen worden.

Mit Email vom 9.3.2017 wären die Einladung („Wir laden herzlich ein zu ***41***“ - Lassen Sie sich vor diesem Filmhighlight von unserem Caterer verwöhnen), die Gästeliste, E-Mails und der Gegengeschäftsvertrag zwischen der ***6*** und der ***1*** vorgelegt worden.

Belege 2012 (Wj 2012)

14.5.2012 - ***11***: ***9***, Event ***10*** 2.508,33 € 501,67 €

Am 24.9.2015 wäre per Email um Vorlage der Einladung, des Programms, der Liste der Teilnehmer, Zwecke der Veranstaltung und um Nachweis der betrieblichen Veranlassung ersucht worden.

Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gern. § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Am 3.11.2016 hätte das Unternehmen per Email mitgeteilt: „Das sind kleinere Events mit Anzeigenkunden, die zu Verkaufs- und Präsentationsmöglichkeiten veranstaltet werden. Müssen hier wirklich alle betreffenden Unterlagen rausgesucht werden? Das wäre organisatorisch sehr aufwendig - und wurde bisher noch nie verlangt.“

Mit Email vom 9.3.2017 wäre der Gegengeschäftsvertrag zwischen der ***23*** und der ***1***, die Einladung („Die ***10*** Poker Night“ - Am 1. März ist es soweit! - Wir freuen uns besonders, Sie und Ihre Begleitung ins ***24***/*19*** zur ***10*** Poker Night einladen zu dürfen!) und die Gästeliste vorgelegt worden.

24.5.2012 - ***12***: ***13***, Tickets	77,50 €	15,50 €
92, 20 Karten	179,10 €	17,91 €

Am 24.9.2015 wäre per Email um namentliche Nennung der Empfänger und um Nachweis der betrieblichen Veranlassung ersucht worden.

Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gern. § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Am 3.11.2016 hätte das Unternehmen per Email mitgeteilt: „Das sind kleinere Events mit

Anzeigenkunden, die zu Verkaufs- und Präsentationsmöglichkeiten veranstaltet werden. Müssen hier wirklich alle betreffenden Unterlagen rausgesucht werden? Das wäre organisatorisch sehr aufwendig - und wurde bisher noch nie verlangt. “ Mit Email vom 3.11.2016 wäre der Gegengeschäftsvertrag (10x2 Tickets für die ***92*** in der ***13***) zwischen der ***25*** und der ***1*** übermittelt worden.

30.5.2012 - ***14***: ***16***, Tickets, GG 5.717,27 € 571,73 €
 30.5.2012 - ***14***: ***16***, Tickets, GG 1.781,87 € 356,37 €
 105 Tickets und Getränkearrangement ***17***

Am 24.9.2015 wäre per Email um namentliche Nennung der Empfänger und um Nachweis der betrieblichen Vereinbarung ersucht worden. Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen. Am 3.11.2016 hätte das Unternehmen per Email mitgeteilt: „Das sind kleinere Events mit Anzeigenkunden, die zu Verkaufs- und Präsentationsmöglichkeiten veranstaltet werden. Müssen hier wirklich alle betreffenden Unterlagen rausgesucht werden? Das wäre organisatorisch sehr aufwendig - und wurde bisher noch nie verlangt. “

Mit Email vom 9.3.2017 wäre der Gegengeschäftsvertrag zwischen ***26*** und der ***1***, die Gästeliste für den 1.12.2011, die Gästeliste für den 14.12.2012, die Einladung („Tauchen Sie mit uns in die Welt der Genüsse. Am 1. Dezember ist es soweit!- Wir freuen uns besonders, Sie und Ihre Begleitung ins ***16*** ***27*** einladen zu dürfen“) und eine Infobroschüre des ***16*** vorgelegt worden.

20.10.2011 - ***28***: ***15***, Abendempfang 3.200,00 € 320,00 €
 20.10.2011 - ***29***: ***15*** Abendempfang 4.200,00 € 840,00 €

Am 24.9.2015 wäre bereits um Vorlage der Einladung, des Programms, der Liste der Teilnehmer, Zwecke der Veranstaltung und um Nachweis der betrieblichen Veranlassung ersucht worden. Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen. Am 3.11.2016 hätte das Unternehmen per Email mitgeteilt: „Das sind kleinere Events mit Anzeigenkunden, die zu Verkaufs- und Präsentationsmöglichkeiten veranstaltet werden. Müssen hier wirklich alle betreffenden Unterlagen rausgesucht werden? Das wäre organisatorisch sehr aufwendig - und wurde bisher noch nie verlangt. “

Am 31.1.2017 wäre per Email der Gegengeschäftsvertrag (Catering während der Veranstaltung ***30***, ***31***) zwischen der ***32*** und der ***1*** vorgelegt worden. Mit Email vom 9.3.2017 wären die Einladung („Wir freuen uns Sie und Ihre Begleitung zum phantastischen Spektakel „***33***“ des ***30*** einladen zu dürfen“), E-Mails der ***10*** Mitarbeiter und die Einladungsliste vorgelegt worden.

Festgehalten werde, dass zu keiner Veranstaltung Nachweise hinsichtlich der nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit bzw. des Vorliegens eines eindeutigen Werbezwecks vorgelegt worden wären. Aus den Unterlagen würden keinerlei Produkt- und Leistungsinformationen hervorgehen und keine Informationen welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen bzw. angestrebt worden wäre.

Nach Durchsicht und ausführlicher Würdigung der Unterlagen wären dem Unternehmen mit Vorhalt vom 4.4.2017 die Aufwendungen dargestellt worden, die nach Ansicht der Behörde Repräsentationsaufwendungen iSd. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG darstellen würden. Dem Unternehmen wäre noch einmal die Möglichkeit eingeräumt worden, Bezug habende Unterlagen bis zum 24.4.2017 vorzulegen.

Mit Mail vom 24.4.2017 (übermittelt von Herrn Mag. ***34***) wäre folgende Stellungnahme abgegeben worden:

„Zu den Aufwandsbelegen sowie Kundengeschenke welche Sie als Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1. Z. 3 EStG angesprochen haben, möchten wir allgemein folgendes feststellen:

Der Erfolg eines ***88***unternehmens, wie das unsere, resultiert aus dem permanenten Auftritt in der Öffentlichkeit und dem damit erreichten großen Bekanntheitsgrad in der Bevölkerung. Dass das bei unserer ***88***gruppe der Fall ist muss den Anzeigenkunden auch vermittelt werden. Das bedeutet, dass der Erfolg der ***89*** durch mehrere Marketinginstrumente entschieden wird. Eines dieser Marketinginstrumente ist das „in Kontakt treten“ mit jeweiligen potentiellen Anzeigenkunden. Dies erfolgt zu einem Teil in Form von Event-Marketing-Aktionen, welche Bestandteil des gesamten Marketing-Konzepts des Unternehmens sind, und zum anderen Teil durch Kundengeschenke im Rahmen der Kundenbesuche, aus besonderen Anlässen zur laufenden Verkaufsförderung und durch (Verkaufs)gespräche im Rahmen von Events.

Da es in unserem Fall eine Vielzahl solcher Aktivitäten und Veranstaltungen gibt, ist es teilweise nicht möglich zusätzliche einzelne Empfänger von Geschenken oder Anwesenheitslisten zu führen.

Das bedeutet auch, dass Fragen betreffend der betrieblichen Veranlassung im Einzelfall nicht gestellt werden müssen, da es sich dabei insgesamt ausschließlich um direkte unbedingt notwendige und allgemein anerkannte Anzeigenverkaufs-Werbemaßnahmen handelt.

Da es sich bei diesen Maßnahmen um Teile eines gesamten Werbekonzeptes handelt entspricht das inhaltlich der RZ 4819 letzter Bullet Point in den Einkommensteuerrichtlinien und ist daher Aufwand ohne Repräsentationskomponente.

Wir bitten daher zu beachten dass es sich bei unserer Tätigkeit um eine solche handelt, deren Erfolg zu einem großen Teil durch Werbemaßnahmen erzielt wird. Sämtliche dieser von Ihnen genannten Aufwandsbelege sind unserer Meinung nach ausschließlich Werbecharakter und voll abzugsfähig. “

Ergänzend wäre auf die RZ 4810 und 1559 der EStR hingewiesen worden.

„Die Geschenke von der ***35*** (Gegengeschäft!) wurden an die Besucher der Programmpräsentation übergeben. Dieses war ein gemeinsames Event der gesamten ***90***, wobei diese give-aways von ***42*** beigesteuert wurden (weil dort das Gegengeschäft abgewickelt wurde). “

Die Behörde würde festhalten, dass trotz Aufforderung keine Nachweise hinsichtlich der nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit bzw. des Vorliegens eines eindeutigen Werbezwecks vorgelegt worden wären. Aus den Unterlagen würden keinerlei Produkt- und Leistungsinformationen hervorgehen. Aus den Unterlagen würde auch nicht hervorgehen welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen bzw. angestrebt worden wäre sowie in wie fern die überlassenen Geschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätten.

Nach Durchsicht der vorgelegten Unterlagen und der Stellungnahmen zur Thematik „Veranstaltungen“ wäre mit Schreiben vom 21.3.2018 dem Unternehmen der vorläufig festgestellte Sachverhalt sowie die daraus resultierenden vorläufigen Feststellungen mitgeteilt worden. Das Unternehmen hätte i.S. des § 138 BAO Gelegenheit erhalten bis zum 16.4.2018 schriftlich Stellung zu nehmen und wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Mit der Vorladung zur Schlussbesprechung vom 29.8.2018 wären dem Unternehmen noch einmal die vorläufigen Prüfungsfeststellungen dargestellt worden, mit dem Hinweis etwaige Stellungnahmen spätestens bis zum 21.9.2018 vorzulegen. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Mit Schreiben vom 28.11.2018 von der steuerlichen Vertretung ***36*** wäre auf die UStR hingewiesen worden. Zu den Kundengeschenken wäre ausgeführt worden, dass die Waren, die für die Kundengeschenke verwendet würden, Waren wären, die im Zuge von Gegengeschäften erworben worden wären und die Anzeigen ausschließlich verkauft würden, weil sie in Form von Gegengeschäften abgerechnet würden, führe dies zur Konsequenz, dass die so für Marketingzwecke erworbenen Waren ausschließlich zur Unterstützung von Verkaufsbesuchen

eingesetzt würden und zu einer steuerlichen Nullsumme bei Umsatzsteuer und Vorsteuer sowie zu einem 5 %igen Sondererlös für das Finanzamt durch die Werbeabgabe führen würde.

Der mehrmaligen Aufforderung Nachweise hinsichtlich der nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit bzw. des Vorliegens eines eindeutigen Werbezwecks vorzulegen wäre das Unternehmen nicht nachgekommen.

Vom Unternehmen vorgelegte Unterlagen
Beweismittel zu folgenden Aufwendungen:

Belege 2011 (WJ 2011)

11.8.2010 - ***5*** ***6*** /Catering	1.520,00 €	152,00 €
Kinoevent „***40***“	480,40 €	48,40 €
19.11.2010 - ***7*** ***8*** /GG Verantst.		
am 27.7.2010	480,00 €	96,00 €

Auszug der Rechnung ***6***

[...]

Auszug der Rechnung ***19***

[...]

Auszug aus Gegengeschäftsvertrag zwischen ***21*** und ***1*** (Laufzeit v. 12.7.2010 bis 15.9.2010):

[...]

Einladung zur Veranstaltung:

[...]

Auszug aus der Gästeliste:

[...]

Laut Gästeliste wären 77 Personen eingeladen worden.

Auszüge aus dem Email-Verkehr zwischen einem Mitarbeiter der ***37*** und einer Mitarbeiterin des geprüften Unternehmens vom 19.7.2010:

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag zwischen ***6*** Gastronomie und ***1*** (Laufzeit v. 19.7.2010 bis 15.10.2010):

[...]

Aus den vorgelegten Unterlagen (Gegengeschäftsvereinbarung, Einladung, Emails und Gästeliste) würde hervorgehen, dass es sich hier um eine überwiegend der Repräsentation dienende Veranstaltung handeln würde. Der Nachweis einer nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines eindeutigen Werbezwecks würden gänzlich fehlen. Ob bzw. dass eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hätte, wäre nicht nachgewiesen worden.

Beweismittel zu folgenden Aufwendungen:

Belege 2012 (WJ 2012)

14.5.2012 - ***11***: ***9***, Event ***10*** 2.508,33 € 501,67 €

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag zwischen der ***38*** und der ***1*** (Laufzeit v. 23.1.2012 bis 31.5.2012):

[...]

Einladung zur Veranstaltung:

[...]

Auszug aus der Einladungsliste:

[...]

Aus der Einladung und der Einladungsliste würde hervorgehen, dass diese für den jeweiligen Gast und für seine Begleitperson gelten würde. Die repräsentative Veranlassung würde daher

in den Vordergrund treten. Außerdem wäre aus der Einladung keinerlei Produkt- und Leistungsinformation zu entnehmen.

Aus den vorgelegten Unterlagen (Gegengeschäftsvereinbarung, Einladung und Gästeliste) würde hervorgehen, dass es sich hier um eine überwiegend der Repräsentation dienende Veranstaltung handeln würde. Der Nachweis einer nachhaltigen und ins Gewicht fallenden

Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines eindeutigen Werbezwecks würden gänzlich fehlen. Ob bzw. dass eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hätte, wäre nicht nachgewiesen worden.

Beweismittel zu folgenden Aufwendungen:

24.5.2012 - ***12***: ***13***, Tickets	77,50 €	15,50 €
92, 20 Karten	179,10 €	17,91 €

Auszug aus der Rechnung ***13***:

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag zwischen der ***25*** und der ***1*** - Laufzeit v. 14.5.2012 bis 25.5.2012:

[...]

Aus der Vereinbarung würde hervorgehen, dass es sich hier um eine überwiegend der Repräsentation dienende Veranstaltung handeln würde. Der Nachweis einer nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines eindeutigen Werbezwecks würden gänzlich fehlen. Ob bzw. dass eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hätte, wäre nicht nachgewiesen worden.

Beweismittel zu folgenden Aufwendungen:

30.5.2012 - ***14***: ***16***, Tickets, GG	5.717,27 €	571,73 €
30.5.2012 - ***14***: ***16***, Tickets, GG	1.781,87 €	356,37 €
105 Tickets und Getränkearrangement ***17***		

Auszug der Rechnung der ***26***:

[...]

Auszug aus der Kooperationsvereinbarung Saison 2012/2013:

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag zwischen ***26*** und ***1*** - Laufzeit v.
17.10.2011 bis 31.12.2011:

[...]

Auszug aus der Einladungsliste:

[...]

Einladungsliste ***16*** 2012:

[...]

Auszug aus der Einladung zur Veranstaltung:

[...]

Der Aufwand wäre im Mai 2012 verbucht worden. Der vorgelegte Gegengeschäftsvertrag und Kooperationsvertrag würden jeweils andere Zeiträume betreffen. Auch der Auszug der Einladungsliste würde einen anderen Zeitraum betreffen. Die Gäste wären laut Einladungsliste vom 1.12.2011 mit Begleitpersonen eingeladen worden. Dieser Aufwand wäre selbst dann nicht abzugsfähig, auch wenn entsprechende Nachweise einer Produkt- und Leistungsinformation vorgelegt worden wären.

Die vorgelegte Einladung würde eine Veranstaltung zu einem anderen Zeitpunkt als die Verbuchung des gegenständlichen Aufwandes betreffen. Die Einladung zu dieser Veranstaltung hätte für den Gast und einer Begleitperson gegolten.

Aus den vorgelegten Unterlagen würde hervorgehen, dass es sich um eine überwiegend der Repräsentation dienende Veranstaltung handeln würde. Der Nachweis einer nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines eindeutigen Werbezwecks würden fehlen. Ob bzw. dass eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hätte, wäre nicht nachgewiesen worden.

Beweismittel zu folgenden Aufwendungen:

20.10.2011 - ***28***: ***15***, Abendempfang	3.200,00 €	320,00 €
20.10.2011 - ***29***: ***15*** Abendempfang	4.200,00 €	840,00 €

Auszug der Rechnung der ***39***:

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag (Catering während der Veranstaltung ***30***, ***31***) zwischen der ***32*** und der ***1*** (Laufzeit 1.10.2011 bis 31.9.2012):

[...]

Einladung zur Veranstaltung:

[...]

Auszug aus der Einladungsliste:

[...]

Auszug aus Emailverkehr zwischen Mitarbeitern der ***1***:

[...]

Die Gäste wären lt. Einladungsliste mit Begleitpersonen eingeladen worden. Dieser Aufwand wäre selbst nicht abzugsfähig, auch wenn entsprechende Nachweise einer Produkt- und Leistungsinformation vorgelegt worden wären. Aus den vorgelegten Unterlagen würde hervorgehen, dass es sich um eine überwiegend der Repräsentation dienende Veranstaltung handeln würde. Der Nachweis einer nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines eindeutigen Werbezwecks würden fehlen. Ob bzw. dass eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hat, wäre nicht nachgewiesen worden.

Beweiswürdigung

Zu den Veranstaltungen wären keine Dokumentationen über eine etwaig dargebotene Produkt- und Leistungsinformation vorgelegt worden. Es wären zum Teil zwar Einladungen und Gästelisten vorgelegt worden, allerdings würde aus all diesen Unterlagen hervorgehen, dass es sich bei den betreffenden Aufwendungen um überwiegend der Repräsentation dienende Veranstaltungen handeln würde und dass Werbung, wenn überhaupt nur in untergeordnetem Ausmaß geboten worden wäre. Die Art und Weise der Durchführung der Veranstaltung würde keinerlei Möglichkeit zur Durchführung einer Produkt- und Leistungsinformation bieten.

Wie bereits dargestellt würden die vorgelegten Unterlagen zum Teil zeitlich nicht mit dem verbuchten Aufwand zusammenpassen. Es wären trotz Aufforderung keinerlei Nachweise zum gegenständlichen Sachverhalt erbracht worden. Der Nachweis einer nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines eindeutigen Werbezwecks würden gänzlich fehlen. Ob bzw. dass eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hätte, wäre nicht nachgewiesen worden.

Laut ständiger Rechtsprechung des VwGH wären Einladungen zu geselligen, sportlichen sowie kulturellen Veranstaltungen nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Was den vom geprüften Unternehmen verwendeten Terminus „Event-Marketing-Aktionen“ betreffen würde, wäre anzumerken, dass Kosten von Events nur bei erbrachtem Nachweis des eindeutigen Werbezwecks und der weitaus überwiegenden Veranlassung abzugsfähig wären. Wie im vorliegenden Bericht ausführlich dargestellt wäre, hätte das geprüfte Unternehmen

diesen Nachweis trotz nachweislicher Aufforderung hinsichtlich keiner einzigen der untersuchungsgegenständlichen Veranstaltungen erbracht.

Rechtliche Würdigung

Als Repräsentationsaufwendungen oder -ausgaben wären alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Abgabepflichtigen bedingt bzw. mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen anfallen, aber auch geeignet wären, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern. Diese Aufwendungen dürften gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht abgezogen werden. Grundsätzlich wären 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. Repräsentationsaufwendungen würden auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden darstellen.

Bei den Aufwendungen iZm. den „Veranstaltungen“ würde es sich überwiegend um der Repräsentation dienende Veranstaltungen handeln. Der Nachweis einer nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines eindeutigen Werbezwecks würden gänzlich fehlen. Ob bzw. dass eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hätte, wäre nicht nachgewiesen worden. Bei der Veranstaltung würde es sich um solche handeln, bei denen das gesellschaftliche Ereignis im Mittelpunkt stehen würde und die geeignet wären das gesellschaftliche Ansehen zu fördern.

Darüber hinaus wären laut ständiger Rechtsprechung des VwGH Einladungen zu geselligen, sportlichen sowie kulturellen Veranstaltungen nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Diese Aufwendungen wären daher im Sinne des § 12 Abs. 1 Z. 3 KStG iVm. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zur Gänze nicht abzugsfähig. Die auf die gemäß § 12 Abs. 1 Z. 3 KStG iVm. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 steuerlich nicht anerkannten Repräsentationsaufwendungen entfallende Vorsteuer wäre gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht abzugsfähig.

Steuerliche Auswirkung:

	2011	2012
Nicht abzugsfähiger Aufwand	2.840,40 €	17.664,07 €
Nicht abzugsfähige VSt	296,40 €	2.623,18 €

Tz. 2 Geschenke

Die detaillierte Darstellung des Sachverhalts, die Beweiswürdigung und die rechtliche Würdigung wären aus der Beilage 2 zu entnehmen.

Sachverhalt

In den Jahren 2011 und 2012 wären Geschenke aufwandswirksam verbucht worden.

Rechtliche Würdigung

Die Geschenke würden Aufwendungen im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 3 KStG iVm. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darstellen und wären daher nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig. Die geltend gemachte Vorsteuer wäre gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht abzugsfähig.

In der Beilage 2 zum Betriebsprüfungsbericht vom 6.6.2019 finden sich zu Tz. 2 des BP-Berichts nachstehende Ausführungen:

Vom Unternehmen wären im Wirtschaftsjahr 2011 und 2012 auch folgende Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht worden:

Belege 2011 (WJ 2011)

31.8.2010 - ***51***: ***20*** /Kundengeschenke	278,00 €	55,60 €	26.11.2010 -
52: ***20*** /GG Sekt, Wein	658,00 €	131,60 €	
26.11.2010-***53***: ***20*** /GG Sekt, Wein	818,20 €	163,64 €	
18.1.2011 - ***54***: ***20*** /GG Sekt	738,10 €	147,62 €	
23.9.2010 - ***55***: ***43*** /GG Gutscheine	1.354,55 €	135,46 €	
44, 5 Gutscheine			

Belege 2012 (WJ 2012)

7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG	1.180,83 €	236,17 €	
7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG	902,50 €	180,50 €	
13.6.2012 - ***57***: Therme ***46***, Werb.	222,00 €	44,40 €	
8.3.2012 - ***48***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten	522,86 €	104,57 €	
26.4.2012 - ***49***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten	392,22 €	78,44 €	
1.8.2011 - ***61***: ***47*** / ***27***, 10 VIP Tickets	833,33 €	166,67 €	

Beweismittel

Korrespondenz mit dem Unternehmen bzw. der steuerlichen Vertretung

Belege 2011 (WJ 2011)

31.8.2010 - ***51***: ***20*** /Kundengeschenke	278,00 €	55,60 €	26.11.2010 -
52: ***20*** /GG Sekt, Wein	658,00 €	131,60 €	
26.11.2010-***53***: ***20*** /GG Sekt, Wein	818,20 €	163,64 €	
18.1.2011 - ***54***: ***20*** /GG Sekt	738,10 €	147,62 €	

23.9.2010 - ***55***: ***43***/GG Gutscheine 1.354,55 € 135,46 €
 44, 5 Gutscheine

Mit Email vom 24.9.2015 wäre um Vorlage der Liste der Empfänger, um Nachweis der betrieblichen Veranlassung und um Vorlage des Gegengeschäftsvertrages ersucht worden. Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen wären.

Mit Email vom 3.10.2016 wäre folgende Erläuterung zu den Kundengeschenken per Mail übermittelt worden: „Kundengeschenke, wie z.B. ***20*** Wein werden benötigt um Kunden zu akquirieren und zusätzlichen Umsatz zu generieren“.

Mit Email vom 3.11.2016 wären die Gegengeschäftsvereinbarungen vorgelegt worden.

Mit Email vom 18.11.2016 wäre das Unternehmen noch einmal darauf hingewiesen worden, dass bis dato keinerlei Unterlagen vorgelegt worden wären. Mit Email vom 31.1.2017 wäre vom Unternehmen mitgeteilt worden, dass bereits im Email vom 3.10.2016 die Thematik „Kundengeschenke“ erläutert worden wäre.

Belege 2012 (WJ 2012)

7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG 1.180,83 € 236,17 €

7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG 902,50 € 180,50 €

Diesbezüglich wurde mit Mail vom 3.10.2016 dieselbe Erläuterung durch die Bf. gegeben wie betreffend die Weinlieferung durch die Fa. ***20***.

13.6.2012 - ***57***: Therme ***46***, Werb. 222,00 € 44,40 €

Mit Email vom 24.9.2015 wäre ersucht worden die konkret erbrachten Leistungen zu erläutern und die Gegengeschäftsvereinbarung vorzulegen.

Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wurde auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Mit Email vom 3.10.2016 wäre folgende Erläuterung zu den Kundengeschenken per Mail übermittelt worden: „Kundengeschenke, wie z.B. ***20*** Wein werden benötigt um Kunden zu akquirieren und zusätzlichen Umsatz zu generieren“.

Mit Email vom 3.11.2016 wären die Gegengeschäftsvereinbarungen Wert laut GG-Vereinbarung: 1.332,00 € - 3 GS für je 1 Thermenwochenende) vorgelegt worden.

Mit Email vom 18.11.2016 wäre das Unternehmen aufgefordert worden, die Empfänger der Gutscheine zu nennen.

Mit Email vom 31.1.2017 wäre vom Unternehmen mitgeteilt worden, dass bereits im Email vom 3.10.2016 die Thematik „Kundengeschenke“ erläutert worden wäre.

8.3.2012 - ***48***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten	522,86 €	104,57 €
26.4.2012 - ***49***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten	392,22 €	78,44 €

Mit Email vom 24.9.2015 wäre um namentliche Nennung der Empfänger der Karten, um Nachweis der betrieblichen Veranlassung und um Vorlage der Gegengeschäftsvereinbarung ersucht worden.

Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO die Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Mit Email vom 3.10.2016 wäre folgende Erläuterung zu den Kundengeschenken per Mail übermittelt worden: „Kundengeschenke, wie z.B. ***20*** Wein werden benötigt um Kunden zu akquirieren und zusätzlichen Umsatz zu generieren“.

Mit Email vom 3.11.2016 wäre als Erklärung übermittelt worden: „Bei kleineren Kundengeschenken von der Geschäftsleitung an große Kunden - wird nicht extra Aufzeichnung geführt, da eine derartige Dokumentation organisatorisch sehr aufwendig wäre - und wurde auch bisher noch niemals verlangt; daher wurden auch noch keine diesbezüglichen organisatorischen Maßnahmen in diese Richtung getroffen. Gilt auf für alle Kundengeschenke unten stehend.“ Vorgelegt wäre der Gegengeschäftsvertrag worden.

Mit Email vom 18.11.2016 wäre das Unternehmen noch einmal darauf hingewiesen worden, dass bis dato keinerlei Unterlagen vorgelegt worden wären.

Mit Email vom 31.1.2017 wäre vom Unternehmen mitgeteilt worden, dass bereits im Email vom 3.10.2016 die Thematik „Kundengeschenke“ erläutert worden wäre.

1.8.2011 - ***61***: ***47***/*27***, 10 VIP Tickets	833,33 €	166,67 €
--	----------	----------

Mit Email vom 24.9.2015 wäre ersucht worden die Sponsoringvereinbarung vorzulegen.

Aufgrund der Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen wäre mit Vorhalt vom 11.2.2016 die nochmalige Aufforderung in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO die

Unterlagen vorzulegen erfolgt. Es wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Mit Email vom 3.11.2016 wäre der Gegengeschäftsvertrag mit der Fa. ***50*** vorgelegt worden.

Mit Email vom 18.11.2016 wäre das Unternehmen aufgefordert worden, die Empfänger der VIP Karten zu nennen.

Mit Email vom 31.1.2017 wäre vom Unternehmen mitgeteilt worden, dass bereits im Email vom 3.10.2016 die Thematik „Kundengeschenke“ erläutert worden wäre.

Festgehalten werde, dass nicht nachgewiesen worden wäre, in wie fern die überlassenen Geschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet haben. Die Empfänger der Geschenke wären trotz Aufforderung nicht genannt worden.

Nach Durchsicht und ausführlicher Würdigung der Unterlagen wären dem Unternehmen mit Vorhalt vom 4.4.2017 die Aufwendungen dargestellt worden, die nach Ansicht der Behörde Repräsentationsaufwendungen iSd. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG darstellen würden. Dem Unternehmen wäre noch einmal die Möglichkeit eingeräumt worden Bezug habende Unterlagen bis zum 24.4.2017 vorzulegen.

Mit Mail vom 24.4.2017 (übermittelt von Herrn Mag. ***34***) wäre folgende Stellungnahme abgegeben worden:

„Zu den Aufwandsbelegen sowie Kundengeschenke welche Sie als Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1. Z. 3 EStG angesprochen haben, möchten wir allgemein folgendes feststellen:

Der Erfolg eines ***88***unternehmens, wie das unsere, resultiert aus dem permanenten Auftritt in der Öffentlichkeit und dem damit erreichten großen Bekanntheitsgrad in der Bevölkerung. Dass das bei unserer ***90*** der Fall ist muss den Anzeigenkunden auch vermittelt werden. Das bedeutet, dass der Erfolg der ***89*** durch mehrere Marketinginstrumente entschieden wird. Eines dieser Marketinginstrumente ist das „in Kontakt treten“ mit jeweiligen potentiellen Anzeigenkunden. Dies erfolgt zu einem Teil in Form von Event-Marketing-Aktionen, welche Bestandteil des gesamten Marketing-Konzept des Unternehmens sind, und zum anderen Teil durch Kundengeschenke im Rahmen der Kundenbesuche, aus besonderen Anlässen zur laufenden Verkaufsförderung und durch (Verkaufs)gespräche im Rahmen von Events.

Da es in unserem Fall eine Vielzahl solcher Aktivitäten und Veranstaltungen gibt, ist es teilweise nicht möglich zusätzliche einzelne Empfänger von Geschenken oder Anwesenheitslisten zu führen.

Das bedeutet auch, dass Fragen betreffend der betrieblichen Veranlassung im Einzelfall nicht gestellt werden müssen, da es sich dabei insgesamt ausschließlich um direkte unbedingt notwendige und allgemein anerkannte Anzeigenverkaufs-Werbemaßnahmen handelt.

Da es sich bei diesen Maßnahmen um Teile eines gesamten Werbekonzeptes handelt entspricht das inhaltlich der RZ 4819 letzter Bullet Point in den Einkommensteuerrichtlinien und ist daher Aufwand ohne Repräsentationskomponente.

Wir bitten daher zu beachten, dass es sich bei unserer Tätigkeit um eine solche handelt, deren Erfolg zu einem großen Teil durch Werbemaßnahmen erzielt wird. Sämtliche dieser von Ihnen genannten Aufwandsbelege sind unserer Meinung nach ausschließlich Werbecharakter und voll abzugsfähig. “

Ergänzend wäre auf die RZ 4810 und 1559 der EStR hingewiesen worden.

„Die Geschenke von der ***35*** (Gegengeschäft!) wurden an die Besucher der Programmpräsentation übergeben. Dieses war ein gemeinsames Event der gesamten ***90***, wobei diese give-aways von ***42*** beigesteuert wurden (weil dort das Gegengeschäft abgewickelt wurde). “

Die Behörde würde festhalten, dass trotz Aufforderung keine Nachweise hinsichtlich der nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit bzw. des Vorliegens eines eindeutigen Werbezwecks vorgelegt worden wären. Aus den Unterlagen würden keinerlei Produkt- und Leistungsinformationen hervorgehen. Aus den Unterlagen würde auch nicht hervorgehen welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen bzw. angestrebt worden wäre sowie in wie fern die überlassenen Geschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätten.

Nach Durchsicht der vorgelegten Unterlagen und der Stellungnahmen zur Thematik „Veranstaltungen“ wäre mit Schreiben vom 21.3.2018 dem Unternehmen der Sachverhalt sowie die daraus resultierenden vorläufigen Feststellungen mitgeteilt worden. Das Unternehmen hätte i.S. des § 138 BAO Gelegenheit bis zum 16.4.2018 schriftlich Stellung zu nehmen erhalten und wäre auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Mit der Vorladung zur Schlussbesprechung vom 29.8.2018 wären dem Unternehmen noch einmal die vorläufigen Prüfungsfeststellungen dargestellt worden, mit dem Hinweis etwaige Stellungnahmen spätestens bis zum 21.9.2018 vorzulegen. Es wurde auch gemäß § 138 BAO darauf hingewiesen worden, die Richtigkeit der Ausführungen durch Vorlage Bezug habender Unterlagen zu beweisen.

Mit Schreiben vom 28.11.2018 wäre von der steuerlichen Vertretung ***36*** auf die UStR hingewiesen worden. Zu den Kundengeschenken wäre ausgeführt worden, dass die Waren, die

für die Kundengeschenke verwendet würden, Waren wären, die im Zuge von Gegengeschäften erworben würden und die Anzeigen ausschließlich verkauft würden, weil sie in Form von Gegengeschäften abgerechnet würden, führe dies zur Konsequenz, dass die so für Marketingzwecke erworbenen Waren ausschließlich zur Unterstützung von Verkaufsbesuchen eingesetzt würden und zu einer steuerlichen Nullsumme bei Umsatzsteuer und Vorsteuer sowie zu einem 5 %igen Sondererlös für das Finanzamt durch die Werbeabgabe führen würde.

Es wäre nicht nachgewiesen worden, ob und inwiefern die überlassenen Kundengeschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet haben.

Vom Unternehmen vorgelegte Unterlagen

Beweismittel zu folgenden Aufwendungen:

Belege 2011 (WJ 2011)

31.8.2010 - ***51***: ***20*** / Kundengeschenke	278,00 €	55,60 €	26.11.2010 -
52: ***20*** / GG Sekt, Wein	658,00 €	131,60 €	
26.11.2010 - ***53***: ***20*** / GG Sekt, Wein	818,20 €	163,64 €	
18.1.2011 - ***54***: ***20*** / GG Sekt	738,10 €	147,62 €	
23.9.2010 - ***55***: ***43*** / GG Gutscheine	1.354,55 €	135,46 €	
44, 5 Gutscheine			

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag zwischen ***58*** und ***1*** (Laufzeit 23.8.2010 bis 31.10.2010)

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag zwischen ***58*** und ***1*** (Laufzeit 23.11.2009 bis 31.3.2010)

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvereinbarung zwischen ***59*** und ***1*** (Laufzeit 1.7.2009 - 30.6.2010)

[...]

Nicht alle Aufwandsbuchungen wären mit den vorgelegten Gegengeschäftsvereinbarungen zeitlich gedeckt. Unterlagen wie zB Empfängerlisten wären keine vorgelegt worden. Der Abgabepflichtige hätte trotz Aufforderung der Behörde nicht nachgewiesen, ob und in wie fern die überlassenen Geschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet haben.

Belege 2012 (WJ 2012)

7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG 1.180,83 € 236,17 €

7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG 902,50 € 180,50 €

[...]

13.6.2012 - ***57***: Therme ***46***, Werb. 222,00 € 44,40 €

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvereinbarung zwischen der ***60*** und der ***1***
(Laufzeit 17.8.2011 - 28.8.2011)

[...]

8.3.2012 - ***48***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten 522,86 € 104,57 €

26.4.2012 - ***49***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten 392,22 € 78,44 €

1.8.2011 - ***61***: ***47***/**27***, 10 VIP Tickets 833,33 € 166,67 €

[...]

Auszug aus dem Gegengeschäftsvertrag zwischen ***62*** und ***1*** (Laufzeit 14.5.2012 - 25.5.2012)

[...]

Die Aufwandsbuchungen wären zeitlich nicht von der vorgelegten Gegengeschäftsvereinbarung umfasst. Unterlagen wie zB Empfängerlisten wären keine vorgelegt worden. Der Abgabepflichtige hätte trotz Aufforderung der Behörde nicht nachgewiesen, ob und in wie fern die überlassenen Geschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet haben.

Beweiswürdigung

In den Jahren 2011 und 2012 wären Aufwendungen für Geschenke aufwandswirksam verbucht worden. 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, wären nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Lt. ständiger Judikatur des VwGH wären übliche Geschenke an Kunden und Klienten anlässlich allgemeiner Ereignisse wie Weihnachten, Jahreswechsel usw. - soweit nicht ein erheblicher Werbeaufwand vorliegt, zur Gänze nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Bei den Geschenken an die Kunden wären keine Nachweise über eine Werbewirksamkeit erbracht worden. Sie würden Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 darstellen und wären daher nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Es wurden keine Unterlagen vorgelegt worden, denen zu entnehmen gewesen wäre, ob und in wie fern die Geschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätten. Der Nachweis des Zutreffens der Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe wäre für jede einzelne Ausgabe erforderlich, die Glaubhaftmachung gemäß § 138 Abs. 1 BAO wäre nicht ausreichend. Die Beweislast würde beim Steuerpflichtigen liegen, der den Aufwand geltend macht. Erforderlich wäre die Darlegung, ob und in wie fern das überlassene Geschenk überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätte. Es wären keine Nachweise erbracht worden.

Die Weinflaschen, Thermeneintritte und Tickets zu Veranstaltungen könnten keine Werbewirksamkeit entfalten, selbst wenn diese mit dem Firmenlogo etikettiert wären, da sie keine größere Zielgruppe ansprechen würden, zumal sie nicht im Unternehmen aufliegen würden wie zB Kugelschreiber oder Kalender. Nach ständiger Judikatur des VwGH und Rechtsprechung des BFG wären die Kundengeschenke jedenfalls Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG (VwGH 98/13/0071 v. 30.4.2003, VwGH 89/13/0174 v. 19.9.1990, 2008/13/0069 v. 31.7.2012, BFG RV/5101320/2012 v. 21.10.2014, BFG RV/5100877/2013 v. 1.2.2016).

An obiger Beurteilung vermöge auch der Umstand, ob auf den verschenkten Artikel Logos angebracht sind oder nicht, nichts zu ändern (UFS 22.2.2013, RV/0685-S/10, BFG 21.10.2014, RV/5101320/2012).

Die Geschenke wären weder Muster eines vom geprüften Unternehmen vertriebenen Produkts noch würden diese eine Produkt- und Leistungsinformation enthalten.

Darüber hinaus wären lt. ständiger Judikatur des VwGH übliche Geschenke an Kunden und Klienten anlässlich allgemeiner Ereignisse wie Weihnachten, Jahreswechsel usw. - soweit nicht ein erheblicher Werbeaufwand vorliegt, zur Gänze nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Im konkreten Fall würde es sich um Weihnachtsgeschenke handeln und ein erheblicher Werbeaufwand wäre in keinem Fall nachgewiesen worden.

Rechtliche Würdigung

Als Repräsentationsaufwendungen oder -ausgaben wären alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Abgabepflichtigen bedingt bzw. mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen anfallen, aber auch geeignet wären, sein gesellschaftliches Ansehen fördern. Diese Aufwendungen dürften gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht

abgezogen werden. Grundsätzlich wären 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. Repräsentationsaufwendungen würden auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden darstellen.

Der Verwaltungsgerichtshof würde dementsprechend in ständiger Rechtsprechung die Ansicht vertreten, dass Aufwendungen für Weinflaschen "wem gegenüber auch immer sie verschenkt werden", jedenfalls Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darstellen (VwGH 30.04.2003, 98/13/0071; 19.09.1990, 89/13/0174; 11.07.1995, 91/13/0145; 26.09.2000, 94/13/0260; 25.04.2001, 99/13/0221; 31.07.2012, 2008/13/0069).

Dieser Rechtsansicht wären auch der Unabhängige Finanzsenat (UFS 14.01.2005, RV/2182-W/02; 26.05.2009, RV/0005-F/08; 13.04.2010, RV/1271-L/08; 22.02.2013, RV/0685-S/10; und 26.11.2013, RV/1037-W/06) und das Bundesfinanzgericht (BFG 21.10.2014, RV/5101320/2012) gefolgt.

An obiger Beurteilung vermöge jedoch der Umstand, dass auf den verschenkten Weinflaschen Etiketten angebracht sind, die auf das Unternehmen hinweisen, nichts zu ändern (UFS 22.02.2013, RV/0685-S/10; BFG 21.10.2014, RV/5101320/2012).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.10.1999, 94/13/0035; und 30.04.2003, 98/13/0071) würde es auf die Höhe der Repräsentationsausgaben und des Preises pro Flasche des geschenkten Weines nicht ankommen.

Die verschenkten Weine und Gutscheine wären weder Muster eines vom geprüften Unternehmen vertriebenen Produkts noch würde die Etiketten eine Produkt- und Leistungsinformation enthalten.

Letzteres wäre jedoch erforderlich um überhaupt von Werbung ausgehen zu können (UFS 13.04.2010, RV/1271 -L/08; unter Hinweis auf VwGH 2.08.2000, 94/13/0259).

Die Kundengeschenke würden Aufwendungen im Sinne des § 12 Abs. 1 Z. 3 KStG iVm. § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 darstellen und wären daher nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Es wäre kein Nachweis erbracht worden und keine Bezug habenden Unterlagen vorgelegt worden, dass für den gegenständlichen Aufwand, die nachhaltige und ins Gewicht fallende Werbewirksamkeit sowie das Vorliegen eines Werbezwecks vorliegen würden.

Die auf die gemäß § 12 Abs. 1 Z. 3 KStG iVm. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 steuerlich nicht anerkannten Repräsentationsaufwendungen entfallende Vorsteuer wäre gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht abzugsfähig.

Steuerliche Auswirkungen

	2011	2012
Nicht abzugsfähiger Aufwand	3.846,85 €	4.053,74 €
Nicht abzugsfähige Vorsteuer	633,92 €	810,75 €

Am 12. Februar 2020 nahm das Finanzamt ***3*** die Verfahren betreffend Körperschaft- und Umsatzsteuer 2011 und 2012 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und begründete diese Bescheide wie folgt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens wäre gemäß § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung mit der Auftragsbuchnummer ***4*** erfolgt, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen wären. Daraus wäre auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.

Ebenfalls am 12. Februar 2020 erließ das Finanzamt ***3*** neue Sachbescheide Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012, denen die von der Großbetriebsprüfung getroffenen Feststellungen zugrunde gelegt wurden. Diese Bescheide wurden allesamt wie folgt begründet:

„Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“

Diese Bescheide wurden an die Bf. am 14.2.2020 mit Zustellnachweis zugestellt.

Mit Schreiben vom 9.2.2020, das beim Finanzamt ***3*** am 9.3.2020 eingelangt ist, wurde von der Bf. Beschwerde sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2011 und 2012 als auch gegen die Sachbescheide Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2011 und 2012 und gegen einen ebenfalls ergangenen Anspruchszinsenbescheid für 2012 Beschwerde erhoben.

In dieser Beschwerde wurden die Anträge auf Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 272 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt.

Mit der Beschwerde wurden die angeführten Bescheide zur Gänze angefochten und beantragt die Umsatzsteuer für 2011 wie ursprünglich festgesetzt mit € 394.514,99, die Umsatzsteuer für 2012 wie ursprünglich festgesetzt mit € 380.625,78, die Körperschaftsteuer für 2011 wie ursprünglich festgesetzt mit einem Einkommen von € 94.758,03, die Körperschaftsteuer für 2012 wie ursprünglich festgesetzt mit einem Einkommen von € 116.790,66 und die Anspruchszinsen für 2012 mit € 0,00 festzusetzen.

Aufgrund von Krankenständen und dem Umfang von Unterlagen würde die Begründung binnen zwei Monaten, also bis 15.5.2020, nachgereicht werden. Es werde ersucht diese Frist abzuwarten.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2020, das beim Finanzamt ***3*** am 8. Mai 2020 eingelangt ist, wurde vorgebracht, dass es aufgrund der derzeitigen Situation nicht möglich wäre die Begründung für die Beschwerde bis 15.5.2020 nachzureichen. Es werde ersucht die Beschwerden derzeit nicht zu behandeln.

Schließlich wurde am 18.8.2020 eine Begründung der Beschwerde vom 9.2.2020 eingebracht und wurde in diesem Schreiben vorgebracht, dass die gegenständlichen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide anlässlich der Beendigung eines umfangreichen und jahrelang geführten Außenprüfungsverfahrens hinsichtlich mehrerer Gesellschaften der ***90*** „***63***“ ergangen wären, die jeweils die gleiche Rechtsfrage betroffen hätten.

[...]

Zu Tz 1 und 2 des BP-Berichts vom 11.6.2019 „Nicht abzugsfähige Aufwendungen“/„Geschenke“:

Bei diesen Beanstandungen würde es sich einerseits um Veranstaltungen/Events, andererseits um Kundengeschenke handeln. Das Finanzamt wäre der Ansicht, dass es sich um nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen iSd § 12 Abs. 1 Z 3 KStG handeln würde. Nach Ansicht der Bf. würde es sich aus folgenden Gründen um abzugsfähige Aufwendungen iZm einem Marketing Event handeln:

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH würde das Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen dann nicht zur Anwendung kommen, wenn die Aufwendungen Werbezwecken dienen und ein erhebliches Überwiegen der betrieblichen Veranlassung vorliegt (VwGH 23.11.2016, Ra 2015/15/0010; VwGH 03. Juli 2003, 2000/15/0159). Bei Veranstaltungen im Bereich des professionellen Event-Marketings könne die überwiegende berufliche bzw. betriebliche Veranlassung nach der VwGH-Rechtsprechung nicht von vornherein ausgeschlossen werden (VwGH 23.11.2016, Ra 2015/15/0010). Sofern der Anlass des Events dem Betriebsgeschehen zuzuordnen wäre, würde das Abzugsverbot nicht zur Anwendung kommen (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, § 4 Rz 330).

Auch nach Ansicht der Finanzverwaltung wären Aufwendungen im Zusammenhang mit Events abzugsfähig, wenn der Anlass der Veranstaltung dem Betriebsgeschehen zuzuordnen ist und Event-Marketing im Rahmen eines Marketingkonzeptes dazu eingesetzt wird, das Marktteilnehmerinteresse auf das Unternehmen zu lenken (vgl. EStR Rz 1524a). Gemäß EStR Rz 4819 wäre selbst die Bewirtung im Rahmen von Events zur Gänze abzugsfähig, wenn derartiges Event-Marketing im Rahmen eines professionellen Marketingkonzeptes eingesetzt werde. Ein

derartiges „Event-Marketing“-Konzept würde dann vorliegen, wenn es als Marketingstrategie die Veranstaltung entsprechend gestalteter Events (oder die Teilnahme an und die Abhaltung von Groß-Events) mit der Zielsetzung vorsehen, die angesprochenen Marktteilnehmerinteressen auf das Unternehmen zu lenken. Würde ein solches Werbekonzept vorliegen und würde die durchgeführte Maßnahme diesem Konzept entsprechen, wären sämtliche Aufwendungen sowie Bewirtungskosten, die im Rahmen eines durchgeführten „Events“ anfallen, zur Gänze als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Die gegenständlichen Events wären ausschließlich dem Betriebsgeschehen zuzuordnen gewesen. Dies würde sich dadurch ergeben, dass eine private Veranlassung nach der Rechtsprechung regelmäßig dann vorliegen würde, wenn der Anlass der privaten Lebensführung des Unternehmers zuzuordnen wäre (zB VwGH 19.12.02, 99/15/0027 zu einem runden Geburtstag eines Rechtsanwaltes). Eine solche private Veranlassung könne für die gegenständlichen Events ausgeschlossen werden, zumal aus den vorgelegten Einladungen ersichtlich wäre, dass es sich um ein Betriebs-Event handeln würde und es sich bei den Teilnehmern ausschließlich um Geschäftspartner bzw. potenzielle Kunden gehandelt hätte. Jeglicher Zusammenhang mit einer privaten Veranlassung (zB ein Geburtstag oder sonst ein privater Anlass) könne daher ausgeschlossen werden.

Aufgrund der mündlichen Erläuterungen sowie der übergebenen Unterlagen wäre außerdem ersichtlich, dass für alle Events ein Marketingkonzept vorliegen würde und Event-Marketing im Rahmen dieses Marketing-Konzeptes bewusst eingesetzt worden wäre, um das Marktteilnehmerinteresse auf das Unternehmen zu lenken. Die Aufwendungen wären daher zur Gänze abzugsfähig.

Bei den Kundengeschenken würde es sich um kleine Aufmerksamkeiten handeln, welche anlässlich von derartigen Marketing-Events an Besucher übergeben worden wären. Da sämtliche Aufwendungen iZm Marketing Events abzugsfähig wären, wären auch die gegenständlichen Kundengeschenke nicht vom Abzugsverbot betroffen.

Außerdem wären die Waren, die dafür verwendet werden, nachweislich im Zuge von Gegengeschäften erworben worden. Dass diese Anzeigen ausschließlich verkauft würden, weil sie in Form von Gegengeschäften abgerechnet würden, würde zu der Konsequenz führen, dass die so für Marketingzwecke erworbenen Waren ausschließlich zur Unterstützung von Verkaufsbesuchen eingesetzt würden und zu einer steuerlichen Nullsumme bei Umsatzsteuer und Vorsteuer sowie zu einem 5 %-igen Sondererlös für das Finanzamt durch Werbeabgabe führen würde.

Da diese Aufwendungen zur Gänze ertragsteuerlich abzugsfähig wären, wäre auch ein entsprechender uneingeschränkter Vorsteuerabzug hinsichtlich dieser Aufwendungen zulässig.

Schließlich wurden mit Schriftsatz vom 18.8.2020 die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2011 und 2012 zurückgezogen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.6.2022 wurde die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2011 und 2012 (Bescheide vom 12.2.2020) gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt. Diese Beschwerdeverentscheidung ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 20. Juni 2022 hat das Finanzamt Österreich die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2011 und 2012 vom 12.2.2020 als unbegründet abgewiesen und hinsichtlich der Begründung auf eine gesondert ergehende Begründung verwiesen.

In der Begründung vom 23.6.2022 zu den ergangenen Beschwerdeverentscheidungen wurde vom Finanzamt Österreich folgendes ausgeführt:

Der Sachverhalt zu den beschwerdegegenständlichen nicht anerkannten Aufwendungen wäre im Bp-Bericht und den Beilagen umfangreich dargestellt worden.

Veranstaltung "****16****":

Kunden wären mit ihrer Begleitung in das ***91***-Theater eingeladen worden. Eine Produkt- und Leistungsinformation wäre nicht nachgewiesen worden.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG würden Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG darstellen, als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten. Bei Vorliegen von überwiegend nicht abzugsfähigen Aufwendungen wäre daher ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 KStG dürften Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG nicht abgezogen werden.

Grundsätzlich wären Aufwendungen, die dazu dienen

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,
 - bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden,
- nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (ua VwGH vom 13.10.1999, 94/13/0035).

Der VwGH würde bei Repräsentationsaufwendungen einen sehr strengen, am Wortlaut des Gesetzes haftenden Maßstab anlegen (Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, zu § 20 EStG, Rz 7.3).

Der Begriff "Repräsentationsaufwendungen" wäre durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0119) präzisiert (VwGH 1.2.2016, RV/5100877/2013 [Anmerkung: gemeint wohl statt VwGH BFG]) worden:

Unter Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben würden nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (in der Stammfassung) auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden fallen, außer der Steuerpflichtige würde nachweisen, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Mit dem StrukturanpassungsG BGBl. Nr. 297/1995 wäre mit Wirksamkeit ab 5. Mai 1995 normiert worden, 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 wären nach der Rechtsprechung alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Abgabepflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen anfallen, aber auch geeignet sind, sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also dazu dienen, zu "repräsentieren" (vgl. zB VwGH 25.04.2021, 99/13/0221, VwSlg. 7609/F, mwN).

Den Gründen, die dazu Anlass geben, einen solchen Aufwand zu tragen, würde keine Bedeutung zukommen; es wäre auch nicht maßgeblich, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag. Repräsentationsaufwendungen würden zB Ausgaben für Theater- und Ausstellungsbesuche, gesellige Zusammenkünfte aller Art, Bewirtung von Arbeitskollegen sowie Geschenke an Kunden, Klienten, Mitarbeiter aus bestimmten Anlässen bilden (vgl. dazu zB Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Band III, § 20 Tz 7.3, mit Hinweisen auf die hg. Judikatur).

Repräsentationsaufwendungen wären auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar (vgl. zB VwGH 10.08.2005, 2005/13/0049). Die Höhe der Repräsentationsaufwendungen würde nichts daran ändern, dass sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG fallen (vgl. zB VwGH 13.10.1999, 94/13/0035).

Eine Ausnahme vom Abzugsverbot würde nur für die Bewirtung (einschließlich Beherbergung) von Geschäftsfreunden bestehen, wobei hier allerdings der Nachweis erforderlich wäre, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betrieblich oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Unter dem Begriff der Werbung wäre 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 Werbezweck gedient hätten, würde für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht ausreichen. Soweit die als Betriebsausgaben geltend gemachten Bewirtungsspesen lediglich der Kontaktpflege dienen

und damit nur einen werbeähnlichen Aufwand begründen würden, würden sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 fallen (vgl. zB VwGH 26.03.2003, 97/13/0108, mwN).

Der VwGH würde für die Abzugsfähigkeit einen überaus strengen Maßstab anlegen, indem folgende Punkte gefordert würden:

- Einen eindeutigen Werbezweck. Bei einem bloß werbeähnlichen Aufwand wären die Voraussetzungen nicht erfüllt.
- Erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung.
- Den Nachweis des Zutreffens für jede einzelne Ausgabe. Eine bloße Glaubhaftmachung (§ 138 Abs. 1 BAO) würde nicht ausreichen, geschweige denn bloß allgemein gehaltene Behauptungen.

Die Beweislast würde den Steuerpflichtigen treffen, der den Aufwand geltend macht {Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, zu § 20 EStG, Rz 7.4 und die dort zitierte Judikatur}.

Zum eindeutigen Werbezweck:

Unter dem Begriff Werbung wäre - im Kontext der Z 3 (VwGH 24.09.2007, 2005/15/0103) – im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0119; Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 20 Rz 69). Aufwendungen hingegen, die im weitesten Sinn bloß der Kontaktpflege, der Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum "Werbenden" oder der Erlangung des Wohlwollens von Mitarbeitern dienen würden, könnten nur als werbeähnlich, dh. nicht abzugsfähiger Aufwand beurteilt werden (VwGH 16.10.2002, 98/13/0206; VwGH 22.06.2001, 2001/13/0012; Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 20 Rz 69).

Eine Produkt- und Leistungsinformation wäre nicht nachgewiesen worden.

Zur betrieblichen oder beruflichen Veranlassung:

Nicht entscheidend wäre, ob die repräsentative Veranlassung deutlich in den Hintergrund tritt. Es würde einzig darauf ankommen, ob dem Steuerpflichtigen der Nachweis gelingt, dass die Bewirtung der Werbung diente und die betriebliche Veranlassung weitaus überwog (VwGH 29.11.2009, 95/13/0026; Jakom/Baldauf, EStG 2015, § 20 Rz 71).

Wie bereits oben ausgeführt, wäre die Werbung nicht nachgewiesen worden.

Zum Nachweis des Zutreffens für jede einzelne Ausgabe:

Erforderlich wäre die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft ernsthaft angestrebt bzw. tatsächlich abgeschlossen wurde. Nicht ausreichend wäre dagegen zB die bloße Angabe von Personen und Projekten (VwGH 26.03.2003, 97/13/0108; Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 20 Rz 72).

Ein Nachweis des Zutreffens wäre nicht erfolgt.

Die Einladung zur Veranstaltung hätte für den Gast und eine Begleitperson gegolten. Ob und wie eine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden hätte, würde aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervorgehen. Bei der Veranstaltung "****16****" wäre die repräsentative Veranlassung im Vordergrund gestanden.

Die Veranstaltung würde, selbst wenn dort über Geschäftsbeziehungen gesprochen worden wäre, eine Repräsentationskomponente in nicht unerheblichen Ausmaß aufweisen. Es wären weder Nachweise erbracht worden, dass die Repräsentationskomponente von untergeordneter Bedeutung war noch hinsichtlich nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirksamkeit bzw. des Vorliegens eines eindeutigen Werbezwecks.

Kundengeschenke

Vom Unternehmen wären im Wirtschaftsjahr 2011 und 2012 folgende Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht worden:

Belege 2011 (WJ 2011)

31.8.2010 - ***51***: ***20*** / Kundengeschenke	278,00 €	55,60 €	26.11.2010 -
52: ***20*** / GG Sekt, Wein	658,00 €	131,60 €	
26.11.2010 - ***53***: ***20*** / GG Sekt, Wein	818,20 €	163,64 €	
18.1.2011 - ***54***: ***20*** / GG Sekt	738,10 €	147,62 €	
23.9.2010 - ***55***: ***43*** / GG Gutscheine	1.354,55 €	135,46 €	
44, 5 Gutscheine			

Belege 2012 (WJ 2012)

7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG	1.180,83 €	236,17 €
7.12.2011 - ***56***: ***45***, Wein GG	902,50 €	180,50 €
13.6.2012 - ***57***: Therme ***46***, Werb.	222,00 €	44,40 €
8.3.2012 - ***48***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten	522,86 €	104,57 €
26.4.2012 - ***49***: ***33***, 15 Veranstaltungskarten	392,22 €	78,44 €
1.8.2011 - ***61***: ***47*** / ***27***, 10 VIP Tickets	833,33 €	166,67 €

Sachgeschenke kleineren Wertes wie Weinflaschen, Bonbonnieren, Uhren, Spirituosen, Lederwaren, Parfümerieartikel und Ähnliches, welche an Kunden überreicht werden, wären durch die geschäftliche oder gesellschaftliche Stellung des Präsentgebers verursachte Aufwendungen der Lebensführung. Auch wenn sie geeignet wären die Tätigkeit oder den Beruf des Geschenkgebers zu fördern, würden sie weiterhin nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen darstellen (VwGH 23.06.1993, 92/15/0098, VwGH 26.04.1994, 91/14/0036). Um eine Abzugsfähigkeit der Werbegeschenke zu erlangen, müssten die hingegebenen Werbegeschenke geeignet sein, eine Produkt- und Leistungsinformation zu vermitteln, durch das alleinige Anbringen von Werbeetiketten könne dies nicht erreicht werden.

Es wäre nicht nachgewiesen worden, ob und inwiefern die gegenständlichen Geschenke überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätten. Die Weinflaschen, Thermeneintritte und Tickets zu Veranstaltungen könnten keine Werbewirksamkeit entfalten, selbst wenn diese mit dem Firmenlogo etikettiert wären, da sie keine größere Zielgruppe ansprechen würden, zumal sie nicht im Unternehmen aufliegen würden wie zB Kugelschreiber oder Kalender. Nach ständiger Judikatur des VwGH und Rechtsprechung des BFG wären die Kundengeschenke jedenfalls Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG.

In der Beschwerdeschrift wäre betreffend der "****16***-Veranstaltung" und der Kundengeschenke der Einwand gebracht worden, dass ein Marketingkonzept vorliegen würde und die Aufwendungen iZm Marketingevents abzugsfähig seien.

Dazu wäre anzumerken, dass Kosten von Events nur bei erbrachtem Nachweis des eindeutigen Werbezwecks und der weitaus überwiegenden Veranlassung abzugsfähig wären. Diese Nachweise wären nicht erbracht worden.

Als weiterer Einwand wäre vorgebracht worden, dass die Waren im Zuge von Gegengeschäften erworben worden wären. Die Anzeigen würden ausschließlich verkauft werden, weil sie in Form von Gegengeschäften abgerechnet werden, dass zu der Konsequenz führe, dass die so für Marketingzwecke erworbene Waren ausschließlich zur Unterstützung von Verkaufsbesuchen eingesetzt werden würde und zu einer steuerlichen Nullsumme bei Umsatzsteuer und Vorsteuer sowie zu einem 5 %igen Sondererlös für das Finanzamt durch die Werbeabgabe führe.

Dazu wäre anzumerken, dass weder das Gesetz noch die Judikatur für die Abzugsfähigkeit das Erfordernis des Abschlusses eines "Gegengeschäftes" vorsehen würde. Für die Abzugsfähigkeit wären die bereits angeführten Maßstäbe heranzuziehen. Die Gründe für die Übernahme der Aufwendungen zB ausschließlich betriebliches Interesse bzw. keine Möglichkeit sich dem Aufwand entziehen zu können, wären für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit eines diesbezüglichen Aufwandes ohne Bedeutung (VwGH 13.09.1989, 88/13/0193).

Die angeführten Beschwerdeentscheidungen wurden an die Bf. mit Zustellnachweise am 24.6.2022 zugestellt.

Mit Schreiben vom 22.7.2022 stellte die Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag betreffend die angefochtenen Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2011 und 2012.

Mit Vorlagebericht vom 18.8.2022 legte das Finanzamt Österreich die Beschwerden vom 9.3.2020 betreffend Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer 2011 und 2012 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme zur Beschwerde führte das Finanzamt Österreich aus, dass beantragt wird, die Beschwerde gemäß den Feststellungen der Außenprüfung und den in der Beschwerdeentscheidung angeführten Gründen abzuweisen.

Mit Beschluss vom 24.10.2022 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt Österreich um Vorlage aller im Rahmen der zu ABNr. ***4*** durchgeführten Außenprüfung von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen zu den in Tz. 1 der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 6.6.2019 angeführten Veranstaltungen.

Sollten in der Betriebsprüfung auch mündliche Erläuterungen zu den Veranstaltungen laut Punkt 1. von Vertretern der Beschwerdeführerin gegeben worden sein, wird um Vorlage entsprechender Vermerke (Aktenvermerke; Gesprächsnotizen) ersucht, wenn solche vorhanden sind.

Weiters wurde um Bekanntgabe ersucht, ob die in der Beschwerde vom 9.3.2020 gestellten Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat bzw. auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen wurden. Bejahendenfalls wurde um Übermittlung des diesbezüglichen Schriftsatzes ersucht.

Am 11.11.2022 legte das Finanzamt Österreich – ohne Begleitschreiben – folgende Unterlagen vor:

Rechnung vom 11.8.2010 der ***6***

Rechnung der ***21*** vom 19.11.2010

Einladung der ***1*** betreffend Filmvorführung „***40***“ am 27.7.2010 samt Catering Gästeliste betreffend die Filmvorführung und Catering am 27.7.2010

Mailverkehr betreffend die Filmvorführung und Catering am 27.7.2010

Gegengeschäftsvereinbarung zwischen der ***6*** und der ***1*** vom 20.7.2010

Gegengeschäftsvereinbarung zwischen der ***21*** und der ***1*** für den Zeitraum 12.7. bis 15.9.2010

Rechnung der ***32*** vom 20.10.2011

Rechnung der ***23*** vom 14.5.2012

Rechnung der ***13*** Betriebs- und Veranstaltungs GmbH vom 24.5.2012

Rechnung der ***26*** vom 30.5.2012

Mit Beschluss vom 16. November 2022 wurden der Bf. die vom Finanzamt Österreich mit Schreiben vom 11.11.2022 übermittelten Unterlagen zur Kenntnis gebracht.

Weiters erging in diesem Beschluss folgendes Ersuchen an die Bf.:

Sollten neben den der Bf. mit diesem Beschluss übermittelten Unterlagen sowie jenen, die aus den Beilagen 1 (betreffend die Veranstaltungen) und 2 (betreffend die Kundengeschenke) zum BP-Bericht ersichtlich sind, weitere Unterlagen vorhanden seien, die für den Beschwerdegegenstand aus Sicht der Bf. von Relevanz sind, wird um deren Vorlage innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses ersucht.

Die Bf. wurde weiters ersucht zu den nachstehenden Fragen Stellung zu nehmen und die Angaben durch entsprechende Unterlagen oder andere Beweismittel nachzuweisen:

A. Filmvorführung „***40***“ am 28.7.2010 in der ***67***:

a. Laut vom Finanzamt vollständig übermittelter Einladungsliste sind 35 Eintrittskarten auf Kunden entfallen und 7 auf Mitarbeiter der ***1*** (letztere scheinen nur mit dem Vornamen auf). Waren die restlichen 35 Eintrittskarten für Begleitpersonen der Kunden vorgesehen bzw. an welche Personen sind diese gegangen?

b. Laut Mail von Frau ***68*** vom 19.7.2010 stand zu diesem Zeitpunkt noch nicht fest ob ein Moderator an der Filmvorführung bzw. dem Catering teilnehmen wird. Hat es eine Moderation durch einen Mitarbeiter der ***1*** gegeben und bejahendenfalls wer war dieser Moderator (Name und ladungsfähige Anschrift) sowie was war Inhalt dieser Moderation?

c. Ist es zutreffend, dass vor dem Beginn des Films „***40***“ kein Video Spot durch die ***1*** gezeigt wurde? Falls es doch einen Spot gegeben hat wird um Bekanntgabe des Inhaltes ersucht.

B. Veranstaltung der ***92*** am 24.5.2012 in der ***13***

a. Gibt es für diese Veranstaltung eine Einladung von Kunden und eine Gästeliste oder wurden diese Karten im Rahmen von Radiosendungen der ***1*** an Zuhörer verlost?

C. Hat im ersten Halbjahr 2012 eine „On-Air“-Verlosung von Tickets betreffend das Musical „Cats“ stattgefunden, wofür von der ***69*** insgesamt (für in Summe 30 Karten und zwar 2 x je 15) € 915,08 zuzüglich USt in Rechnung gestellt wurde (vgl. Seite 8 der Beilage 2 zum BP-Bericht)?

D. Um was für eine Veranstaltung hat es sich bei der „***47***“ ***27*** am 17.6.2011 gehandelt? Es wird ersucht die in der Rechnung über € 833,33 zuzüglich USt (vgl. Seite 9 der Beilage 2 zum BP-Bericht) erwähnte Sponsoringvereinbarung vorzulegen.

Die Frist für die Beantwortung der gestellten Fragen wurde mit vier Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses gesetzt.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2022 wurde von der steuerlichen Vertretung der Bf. um Verlängerung der Frist für die Beantwortung der im Beschluss vom 16.11.2022 gestellten Fragen bis 31.1.2023 ersucht und dieses Ersuchen damit begründet, dass für die Beantwortung der Fragen eine Durchsicht aller archivierten Unterlagen notwendig wäre. Der Stellungnahme wäre zudem ein Nachweis der Angaben durch entsprechende Beweismittel beizulegen. Die Durchsicht und Bereitstellung der Unterlagen würde einen besonders hohen zeitlichen und organisatorischen Aufwand erfordern welcher aufgrund des erhöhten Arbeitspensums in der Vorweihnachtszeit nicht fristgerecht binnen vier Wochen zu bewältigen wäre.

Mit Beschluss vom 12. Dezember 2022 wurde die begehrte Fristverlängerung bis 31. Jänner 2023 gewährt.

Mit Schreiben vom 30. Jänner 2023 bzw. Fax vom 1.2.2023 wurde von der Bf. um eine weitere Fristerstreckung bis 28. Februar 2023 ersucht und zur Begründung vorgebracht, dass die erforderlichen Unterlagen leider noch nicht vollständig zusammengetragen hätten können bzw. weil die Durchsicht und Bereitstellung der Unterlagen einen besonders hohen zeitlichen und organisatorischen Aufwand erfordern würden welcher aufgrund des erhöhten Arbeitspensums in der Weihnachtszeit trotz mit dem Beschluss vom 12.12.2022 bereits genehmigter Fristverlängerung bis zum 31.1.2023 nicht zu bewältigen wäre.

Mit Beschluss vom 2. Februar 2023 wurde eine weitere Fristverlängerung bis 14. Februar 2023 eingeräumt und die Einräumung einer kürzeren Frist als begehrt damit begründet, dass bereits mit Beschluss vom 12.12.2022 eine Verlängerung bis 31. Jänner 2023 bewilligt wurde und im Betriebsprüfungsverfahren die Beschwerdeführerin mehrmals aufgefordert wurde die relevanten Unterlagen vorzulegen (vgl. Vorhalt vom 11.2.2016; Mail vom 18.11.2016).

Mit Schreiben vom 16. Februar 2023 wurde zu den Fragen laut Beschluss vom 16.11.2022 von der Bf. wie folgt Stellung genommen:

Zu A.a. (Kinovorführung „***40***“): Die Einladung wäre immer für zwei Personen ausgestellt worden, wobei es oft vorgekommen wäre, dass Fachabteilungskolleginnen und -kollegen als Begleitpersonen mitgenommen worden wären. Die beigefügte E-Mail (Anlage ./1) würde diese Praxis veranschaulichen und deutlich zeigen, wie solche Veranstaltungen zur Anbahnung von Geschäftsbeziehungen genutzt werden können.

A.b. Bei diesen Events würde die Moderation im Wesentlichen darin bestehen, dass zu Beginn der Veranstaltung eine Begrüßung und Ansprache durch die Geschäftsführung (***70***) erfolgen würde, in der die aktuelle Performance des Senders (Reichweite, Vorstellung der aktuellen Radiotests und Entwicklungen), besondere Maßnahmen für Werbetreibende vorgestellt werden und eine Danksagung an die treuen Kunden ausgesprochen werden würden. Weiters würden geplante Aktionen angeteasert werden.

A.c. Es wäre unüblich, bei derartigen Veranstaltungen Werbespots abzuspielen. Es würde sich jedoch als schwierig erweisen, im Nachhinein für das Jahr 2010 zu ermitteln, ob dieser Praxis gefolgt worden wäre.

B.a.: Die Tickets (10x2) für die Veranstaltung der ***92*** am 24.5.2012 in der ***13*** wären „On-Air“ an Hörer verlost worden.

C. Auch diese Karten (10x2) betreffend das Musical „Cats“ wären in einer Aktion „On-Air“ an Hörer verlost worden.

D. (Veranstaltung „***47***“): Leider hätte die Information zu dieser Veranstaltung und zur erwähnten Sponsoringvereinbarung nicht mehr eruiert werden können.

Mit Beschluss vom 22. Februar 2023 wurde die Stellungnahme der Bf. vom 16.2.2023 samt Beilagen dem Finanzamt Österreich zur Kenntnis gebracht und für eine Äußerung eine Frist von drei Wochen gesetzt.

Am 24.2.2023 gab das Finanzamt Österreich folgende Stellungnahme ab:

Der vorgelegte Emailverkehr würde bloß zeigen, dass jemand zu einem Event eingeladen wurde. Daraus wäre weiters ersichtlich, dass auch zusätzliche Personen mitgenommen werden konnten. Eine konkrete Geschäftsanbahnung hätte daraus von der belangten Behörde nicht erkannt werden können.

Aus der Stellungnahme der Bf. hätten sich auch sonst keine neuen Sachverhaltselemente ergeben. Daher würde die belangte Behörde bei ihrem Antrag auf Abweisung der Beschwerde bleiben.

Am 30. März 2023 hat die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung vor dem Senat stattgefunden, bei der ***70*** als Zeugin einvernommen wurde. Hinsichtlich des Verlaufes dieser Verhandlung wird auf das darüber aufgenommene Protokoll verwiesen, das mit dieser Entscheidung den Parteien zugestellt wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1 Die ***1*** wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***71***2007 gegründet und am ***72***2007 zu FN ***73*** des ***74*** in das Firmenbuch eingetragen. Die Gesellschaft hat ihren Gewinn gemäß § 5 Abs. 1 KStG 1988 ermittelt und zwar mit dem 30. Juni als Bilanzstichtag.

Mit Verschmelzungsvertrag vom ***75***2012 wurde die ***1*** als übertragende Gesellschaft gemäß §§ 96 ff GmbH iVm §§ 220 ff AktG und Art. I UmgrStG auf die ***76*** verschmolzen. Verschmelzungstichtag war der 30.6.2012. Die ***76*** wurde im Jänner 2013 auf ***66*** umbenannt.

70 war bis Anfang Dezember 2010 Geschäftsführerin der ***1***. Nach diesem Zeitpunkt war sie bis zur Fusion mit der ***76*** weiter im Managementbereich der ***1*** tätig.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wurden Aktivitäten der ***1*** für deren Kunden (das sind jene Unternehmen, die Sendezeiten für Werbespots gekauft haben) in Form von halbjährlichen Promotionsplänen geplant. ***70*** hat einmal wöchentlich in einem Jour Fixe

mit ***77***, der bei der ***1*** für die Marketing-Aktivitäten zuständig war, über den Stand der geplanten Aktivitäten für die Kunden gesprochen sowie die anstehenden „To dos“.

1.2 Am 27. Juli 2010 hat die ***1*** 35 Kunden samt Begleitperson zu einer Vorführung des Filmes „***40***“ in der ***67*** und zu einem Catering vor Beginn der Filmvorführung eingeladen.

Die Einladungen an die Kunden hatten folgendes Aussehen:

[...]

Für die Miete des Kinosaaes, in der der Film „***40***“ vorgeführt wurde, hat die ***21*** an die ***1*** einen Betrag von € 480,00 netto in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2010/2011 als Betriebsausgabe (€ 480,00) geltend gemacht bzw. Vorsteuern in Höhe von € 96,00 beansprucht hat.

Für das Catering (Speisen und Getränke, Leihgeschirr, Mobiliar [Steh- und Buffettische], Mitarbeiter) wurde der ***1*** von der ***6*** ein Betrag von € 2.000,40 zuzüglich € 248,08 USt in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2010/2011 als Betriebsausgabe (€ 2.000,40) geltend gemacht bzw. Vorsteuern in Höhe von € 248,08 beansprucht hat.

Die Veranstaltung hat um 19.00 Uhr begonnen und nach dem Ende des Filmes (dieser hat eine Länge von 109 Minuten; vgl. zB ***78***) und um 22:30 Uhr geendet. Zunächst wurden von Mitarbeitern der ***1*** die Karten für den Kinofilm an die eingeladenen Gäste verteilt. Sodann begann das Catering. Während dieses Catering haben sich Mitarbeiter der ***1*** aus dem Bereich Verkauf (von Sendezeiten für Werbespots), aus dem Programmbereich sowie Moderatoren von Radiosendungen der ***1*** mit den Gästen unterhalten. Auch die damalige Geschäftsführerin der ***1***, ***70***, war ab Beginn dieser Veranstaltung anwesend. Die für den Bereich Verkauf zuständigen Mitarbeiter haben dabei auch versucht, das Interesse bzw. den Bedarf der Kunden zu ermitteln, um allenfalls einen Gesprächstermin zu vereinbaren um den Kunden ein Anbot für den Kauf von Sendezeit für eine Werbeeinschaltung zu legen.

Nach dem Catering hat die Geschäftsführerin der ***1*** im Kinosaal (vor dem Vorhang der Kinoleinwand) einen 15- bis 20-minütigen Vortrag gehalten und hat in diesem darüber informiert wo die ***1*** in der Hörerreichweite steht. Außerdem wurden die geplanten Aktivitäten der nächsten sechs Monate vorgestellt.

Als Vorbereitung auf diesen Vortrag hat ***70*** bei ihren Mitarbeitern das Programm für die nächsten sechs Monate eruriert und sich für den Vortrag ein Konzept zusammengestellt.

Nach der Filmvorführung und auch nicht während des Filmes (es wurde auch kein Video-Spot der ***1*** gezeigt) hat es keine Produkt- bzw. Leistungsinformation über die von der ***1*** angebotenen Leistungen gegeben. Insbesondere wurden auch keine Materialien wie zB Flyer oder Informationsbroschüren über das Leistungsspektrum bzw. über Unternehmenskennzahlen wie zum Beispiel Hörerreichweiten geschichtet nach Altersgruppen verteilt bzw. die Produkte bzw. Dienstleistungen der ***1*** auf sonstige Weise kommuniziert. Es gab lediglich ein aufblasbares Pult mit dem Logo und Farben der ***1***, bei der ein Mitarbeiter der ***1*** die Karten für die Filmvorführung ausgeteilt hat. Von der ***1*** wurden keine Unterlagen betreffend die Auswirkung auf die Umsätze (Ausmaß der Umsatzsteigerungen der geladenen Kunden) der ***1*** durch die Filmvorführung samt Catering am 27.7.2010 vorgelegt. Für diese Veranstaltung wurde von der ***1*** kein professionelles Event-Marketing-Konzept erstellt bzw. in Auftrag gegeben.

Sowohl mit der ***21*** als auch der ***6*** wurde betreffend die Bezahlung der an die ***1*** erbrachten Leistungen eine Gegengeschäftsvereinbarung abgeschlossen, wonach die Bezahlung durch die Ausstrahlung von Werbespots der ***21*** bzw. der ***6*** durch die ***1*** im Wert der an die ***1*** erbrachten Leistungen erfolgt, wobei beiderseits ein Rabatt eingeräumt wurde. Mit der ***21*** wurde diesbezüglich folgender Gegengeschäftsvertrag mit einer Laufzeit vom 12.7.2010 bis 15.9.2010 abgeschlossen:

[...]

1.3 Die ***1*** hat für den 6. Oktober 2011 Kunden (Mitarbeiter von Kunden) samt Begleitperson zur Vorführung „***33***“ des ***30*** in der ***79*** eingeladen. Die genaue Anzahl der geladenen Kunden kann nicht festgestellt werden.

Die Einladungen an die Kunden hatten folgendes Aussehen:

[...]

Für die Verköstigung sowie Betreuung der Garderobe der geladenen Kunden sowie deren Begleitpersonen und der Mitarbeiter der ***1*** (***10*** Salzburg) wurde der ***1*** von der ***32*** ein Betrag von € 3.200 zuzüglich 10% USt und ein Betrag von € 4.200 zuzüglich 20% in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 als Betriebsausgabe (€ 7.400,00) geltend gemacht bzw. Vorsteuern in Höhe von € 1.160,00 beansprucht hat.

Es wurde nicht nachgewiesen, dass es vor und nach der Vorstellung des ***30*** (und auch nicht während der Vorführung) eine Produkt- bzw. Leistungsinformation über die von der ***1*** angebotenen Leistungen gegeben hat. Insbesondere wurden auch keine Materialien wie zB Flyer oder Informationsbroschüren über das Leistungsspektrum bzw. über Unternehmenskennzahlen wie zum Beispiel Hörerreichweiten geschichtet nach Altersgruppen

verteilt bzw. auf sonstige Weise die Produkte bzw. Dienstleistungen der ***1*** kommuniziert. Von der ***1*** wurden keine Unterlagen betreffend die Auswirkung auf die Umsätze (Ausmaß der Umsatzsteigerungen der geladenen Kunden) der ***1*** durch die Einladung zur Vorstellung des ***30*** am 6.11.2011 vorgelegt. Für diese Veranstaltung wurde von der ***1*** kein professionelles Event-Marketing-Konzept erstellt bzw. in Auftrag gegeben.

Mit der ***32*** wurde eine inhaltlich gleichlautende Gegengeschäftsvereinbarung wie mit der ***21*** für den Zeitraum 1.10.2011 bis 30.9.2012 getroffen:

[...]

1.4 Die ***1*** hat für den 1. März 2012 Kunden (Mitarbeiter von Kunden) samt Begleitperson zu einer „Poker Night“ im ***24*** in der ***19*** eingeladen. Insgesamt sind 68 Mitarbeiter von Kunden der ***1*** eingeladen worden, wobei pro Kunden bis zu vier Mitarbeiter (***80***) eingeladen wurden. Inklusive Begleitpersonen haben 53 Personen ihre Teilnahme zugesagt.

Die Einladungen an die Kunden hatten folgendes Aussehen:

[...]

Bei dieser Poker Night konnten die geladenen Gäste auch Werbesekunden bei der ***1*** gewinnen.

Für die Poker Night wurde der ***1*** von der ***23*** ein Betrag von € 2.508,33 zuzüglich € 501,67 USt in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 als Betriebsausgabe (€ 2.508,33) geltend gemacht bzw. Vorsteuern in Höhe von € 501,67 beansprucht hat.

Es wurde nicht nachgewiesen, dass es vor und nach der Poker Night (und auch nicht während der Poker Night) eine Produkt- bzw. Leistungsinformation über die von der ***1*** angebotenen Leistungen gegeben hat. Insbesondere wurden auch keine Materialien wie zB Flyer oder Informationsbroschüren über das Leistungsspektrum bzw. über Unternehmenskennzahlen wie zum Beispiel Hörerreichweiten geschichtet nach Altersgruppen verteilt bzw. auf sonstige Weise die Produkte bzw. Dienstleistungen der ***1*** kommuniziert. Von der ***1*** wurden keine Unterlagen betreffend die Auswirkung auf die Umsätze (Ausmaß der Umsatzsteigerungen der geladenen Kunden) der ***1*** durch die Poker Night am 1.3.2012 vorgelegt. Für diese Veranstaltung wurde von der ***1*** kein professionelles Event-Marketing-Konzept erstellt bzw. in Auftrag gegeben.

Mit der ***23*** wurde eine inhaltlich gleichlautende Gegengeschäftsvereinbarung wie mit der ***21*** für den Zeitraum 23.1.2012 bis 31.5.2012 getroffen:

[...]

1.5 Die ***1*** hat für den 24. Mai 2012 Eintrittskarten und zwar jeweils 2 Eintrittskarten für insgesamt 20 Personen (10 x 2) zu einer Aufführung der ***92*** in der ***13*** verlost und zwar während des laufenden Radioprogrammes („On-Air“-Verlosung).

Für diese Eintrittskarten wurde von der ***81*** der ***1*** ein Betrag von € 256,60 zuzüglich € 33,41 USt in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 als Betriebsausgabe (€ 256,60) geltend gemacht bzw. Vorsteuern in Höhe von € 33,41 beansprucht hat.

Eine solche „On-Air“-Verlosung von Tickets ist auch betreffend das Musical „Cats“ im ersten Halbjahr 2012 erfolgt. Hierfür hat die ***62*** der ***1*** im März bzw. April 2012 insgesamt einen Betrag von € 915,08 zuzüglich € 183,01 USt in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 als Betriebsausgabe (€ 915,08) geltend gemacht bzw. Vorsteuern in Höhe von € 183,01 beansprucht hat.

1.6 Die ***1*** hat Kunden (Mitarbeiter von Kunden) samt Begleitperson für den 1.12.2011 und 14.12.2011 in das „***91*** Theater“ im ***16*** ***27*** eingeladen. Die Einladungen an die Kunden hatten folgendes Aussehen:

[...]

Für die Veranstaltungen am 1.12.2011 und 14.12.2011 wurde der ***1*** von der ***26*** ein Betrag von insgesamt € 7.499,15 zuzüglich € 928,11 USt (10%-ige USt davon € 571,73) in Rechnung gestellt, wovon ein Betrag von € 5.717,28 auf die Eintrittskarten und ein Betrag von € 1.781,88 auf ein Getränkearrangement entfallen ist, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 als Betriebsausgabe (€ 2.508,33) geltend gemacht bzw. Vorsteuern in Höhe von € 501,67 beansprucht hat.

Es wurde nicht nachgewiesen, dass es vor und nach den Veranstaltungen im ***91***-Theater am 1.12.2011 und 14.12.2011 (und auch nicht während dieser Veranstaltungen) eine Produkt- bzw. Leistungsinformation über die von der ***1*** angebotenen Leistungen gegeben hat. Insbesondere wurden auch keine Materialien wie zB Flyer oder Informationsbroschüren über das Leistungsspektrum bzw. über Unternehmenskennzahlen wie zum Hörerreichweiten geschichtet nach Altersgruppen verteilt bzw. auf sonstige Weise die Produkte bzw. Dienstleistungen der ***1*** kommuniziert. Von der ***1*** wurden keine Unterlagen betreffend die Auswirkung auf die Umsätze (Ausmaß der Umsatzsteigerungen der geladenen Kunden) der ***1*** durch die ***91***-Theater-Veranstaltungen am 1.12. und 14.12.2012 vorgelegt. Für diese Veranstaltung wurde von der ***1*** kein professionelles Event-Marketing-Konzept erstellt bzw. in Auftrag gegeben.

Mit der ***26*** wurde eine inhaltlich gleichlautende Gegengeschäftsvereinbarung wie mit der ***21*** für den Zeitraum 17.10.2011 bis 31.12.2011 getroffen:

[...]

1.7 Im Wirtschaftsjahr 2010/2011 hat die ***1*** bei der ***58*** Weine und Sekt bezogen. Diese Weine bzw. Sekt wurden an Kunden der ***1*** verschenkt. Ob bzw. in welchem Ausmaß diese Weine bzw. Sekt anlässlich der unter den Punkten 1.2, 1.3, 1.4 und 1.6 stattgefundenen Veranstaltungen zu denen die ***1*** eingeladen hat, verschenkt wurden, kann nicht festgestellt werden. Ob und inwiefern die an Kunden überlassenen Weine bzw. Sekt überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet haben ist durch die ***1*** bzw. die Bf. nicht nachgewiesen worden.

Die Empfänger der Weine und Sekt wurden trotz Ersuchen um Bekanntgabe im Rahmen der Betriebsprüfung nicht bekanntgegeben.

Insgesamt hat die ***58*** für die der ***1*** gelieferten Weine und Sekt im Wirtschaftsjahr 2010/2011 einen Betrag von € 2.492,30 zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe von € 498,46 in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2010/2011 als Betriebsausgabe (€ 2.492,30) abgezogen hat und wofür sie Vorsteuern in Höhe von € 498,46 geltend gemacht hat.

Bezüglich eines Betrages von € 1.016,10 (netto) wurde zwischen der ***1*** und der ***58*** eine Gegengeschäftsvereinbarung abgeschlossen, dh. die Bezahlung der ***58*** durch die ***1*** erfolgte in Form der Ausstrahlung von Werbespots für die ***58***. Der Rest wurde von der ***1*** in Geld bezahlt, dh. nicht auf Basis einer Gegengeschäftsvereinbarung.

1.8 Ebenfalls im Wirtschaftsjahr 2010/2011 hat die ***1*** bei der Firma ***82*** 5 Gutscheine für jeweils 2 Nächtigungen für 2 Personen samt Frühstück und Abendessen erworben. Diese Gutscheine wurden an Kunden bzw. Begleitpersonen der Kunden der ***1*** verschenkt. Ob bzw. in welchem Ausmaß diese Gutscheine anlässlich der unter den Punkten 1.2, 1.3, 1.4 und 1.6 stattgefundenen Veranstaltungen zu denen die ***1*** eingeladen hat, verschenkt wurden kann nicht festgestellt werden. Ob und in wie fern die an Kunden überlassenen Gutscheine überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätten ist durch die ***1*** bzw. die Bf. nicht nachgewiesen worden.

Die Empfänger der Gutscheine wurden trotz Ersuchen um Bekanntgabe im Rahmen der Betriebsprüfung nicht bekanntgegeben.

Die ***82*** hat für die der ***1*** ausgestellten Gutscheine im Wirtschaftsjahr 2010/2011 einen Betrag von € 1.354,55 zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe von € 135,45 in Rechnung

gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2010/2011 als Betriebsausgabe (€ 1.354,55) abgezogen hat und wofür sie Vorsteuern in Höhe von € 135,45 geltend gemacht hat.

Die Bezahlung dieser Gutscheine durch die ***1*** erfolgte im Rahmen einer mit der ***82*** abgeschlossenen Gegengeschäftsvereinbarung.

1.9 Im Wirtschaftsjahr 2011/2012 hat die ***1*** bei der ***83*** 600 Weine bezogen. Diese Weine wurden an Kunden der ***1*** verschenkt. Ob bzw. in welchem Ausmaß diese Weine bzw. Sekte anlässlich der unter den Punkten 1.4 und 1.6 stattgefundenen Veranstaltungen zu denen die ***1*** eingeladen hat, verschenkt wurden kann nicht festgestellt werden. Ob und in wie fern die an Kunden überlassenen Weine überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätten ist durch die ***1*** bzw. die Bf. nicht nachgewiesen worden.

Insgesamt hat die ***83*** für die der ***1*** gelieferten Weine im Wirtschaftsjahr 2011/2012 einen Betrag von € 2.083,33 zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe von € 416,67 in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 als Betriebsausgabe (€ 2.083,33) abgezogen hat und wofür sie Vorsteuern in Höhe von € 416,67 geltend gemacht hat.

Es wurde zwischen der ***1*** und der ***83*** eine Gegengeschäftsvereinbarung abgeschlossen, dh. die Bezahlung der ***83*** durch die ***1*** erfolgte in Form der Ausstrahlung von Werbespots für die ***83***.

1.10 Ebenfalls im Wirtschaftsjahr 2011/2012 hat die ***1*** bei der ***60*** 3 Gutscheine für jeweils ein Thermenwochenende erworben. Diese Gutscheine wurden an Kunden der ***1*** verschenkt. Ob und in wie fern die an Kunden überlassenen Gutscheine überhaupt eine Werbewirksamkeit entfaltet hätten ist durch die ***1*** bzw. die Bf. nicht nachgewiesen worden.

Die ***60*** hat für die der ***1*** ausgestellten Gutscheine im Wirtschaftsjahr 2011/2012 einen Betrag von € 222,00 zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe von € 44,40 in Rechnung gestellt, den die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 als Betriebsausgabe (€ 222,00) abgezogen hat und wofür sie Vorsteuern in Höhe von € 44,40 geltend gemacht hat.

Die Bezahlung dieser Gutscheine durch die ***1*** erfolgte im Rahmen einer mit der ***60*** abgeschlossenen Gegengeschäftsvereinbarung.

1.11 Für eine „***47***“-Veranstaltung im ***84*** am 17.6.2011 hat die ***1*** im Wirtschaftsjahr 2011/2012 einen Betrag von € 833,33 aufwandswirksam geltend gemacht und Vorsteuern in Höhe von € 166,67 beansprucht. Dieser Aufwand entfiel auf 10 VIP-Tickets für diese Veranstaltung. Es kann nicht festgestellt werden, dass diese Veranstaltung einen betrieblichen Zusammenhang mit der Tätigkeit der ***1*** gehabt hat bzw. bei dieser Veranstaltung eine Produkt- oder Leistungsinformation durch die ***1*** erfolgt ist.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die vom Finanzamt mit Vorlagebericht vom 18.8.2022 vorgelegten Unterlagen und zwar insbesondere die Beilage 1 und 2 zum Betriebsprüfungsbericht vom 6.6.2019, die vom Finanzamt am 11. November 2022 vorgelegten Unterlagen sowie folgende im Rahmen der Betriebsprüfung von der Bf. vorgelegten Unterlagen:

Rechnungen ***58*** vom 31.8.2010, 26.11.2010, 28.11.2010 und 18.1.2011

Rechnung ***44*** & Spa Leonfelden vom 23.9.2010

Rechnung ***83*** vom 7.12.2011

Rechnung ***60*** vom 13.6.2012

Rechnungen ***33*** vom 8.3.2012 und 26.4.2012

Überdies ist festzuhalten, dass den Feststellungen der Betriebsprüfung in der Beschwerde sachverhaltsmäßig nicht entgegengetreten wurde.

Die Feststellungen betreffend die gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse der ***1*** und die Bf. als deren Gesamtrechtsnachfolgerin gründen sich auf das Firmenbuch.

Der Umstand, dass im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Aktivitäten der ***1*** für deren Kunden in Form von halbjährlichen Promotionsplänen geplant wurden, ergibt sich aus den in der mündlichen Verhandlung vom 30.3.2023 vorgelegten jeweils einseitigen Promotionsplänen für 2010 mit Stand 1.7.2010 für den Zeitraum Jänner bis Juni 2010 sowie einem Promotionsplan 2011 mit Stand 10.3.2011 für den Zeitraum Jänner bis Juni 2011.

Die Feststellung, dass nicht nachgewiesen wurde, dass vor und nach den unter den Punkten 1.3., 1.4. und 1.6 angeführten Veranstaltungen (und auch nicht während dieser Veranstaltungen) eine Produkt- bzw. Leistungsinformation über die von der ***1*** angebotenen Leistungen gegeben hat und insbesondere wurden keine Materialien wie zB Flyer oder Informationsbroschüren über das Leistungsspektrum bzw. über Unternehmenskennzahlen wie zum Hörerreichweiten geschichtet nach Altersgruppen verteilt bzw. auf sonstige Weise die Produkte bzw. Dienstleistungen der ***1*** kommuniziert wurde, ergibt sich daraus, dass aus den von der Bf. im Prüfungsverfahren vorgelegten Unterlagen sich dies nicht ergibt. Überdies ist festzuhalten, dass im Rahmen der Betriebsprüfung die Beschwerdeführerin mehrmals aufgefordert wurde, die betriebliche Veranlassung dieser Veranstaltungen nachzuweisen (Mails vom 24.9.2015, 11.2.2016 und 18.11.2016). Auch wurde die Bf. mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 16.11.2022 aufgefordert für den Fall, dass neben den der Bf. mit diesem Beschluss übermittelten Unterlagen sowie jenen, die aus den Beilagen 1 (betreffend die Veranstaltungen) zum BP-Bericht ersichtlich sind, weitere Unterlagen vorhanden sind, die für den Beschwerdegegenstand von Relevanz sind, diese vorzulegen und ist eine solche Vorlage – bis auf die Kinovorführung am 27.7.2010 - nicht erfolgt. Betreffend die Aussage der Zeugin ***70*** ist festzuhalten, dass diese lediglich

ausgesagt hat, dass 2x im Jahr Kundenveranstaltungen geplant würden und in der mündlichen Verhandlung vom steuerlichen Vertreter der Bf. auch nur vorgebracht wurde, dass Frau ***70*** bei allen strittigen „Events“ anwesend gewesen wäre. Auch nachdem vom Vertreter der belangten Behörde zu den in der mündlichen Verhandlung von der Bf. vorgelegten Unterlagen vorgebracht wurde, dass die Unterlagen für 2010 nur teilweise die verfahrensgegenständlichen Veranstaltungen betreffen würden und für 2011 nur eine kalendermäßige Darstellung der Veranstaltung vorgelegt worden wäre, wurde kein weiteres Vorbringen durch die Beschwerdeführerin erstattet bzw. weitere Unterlagen vorgelegt.

Die Feststellung, dass es während und nach der Vorführung des Films „***40***“ am 27.7.2010 in einem Kinosaal der ***67*** keine Leistungsinformation über die von der ***1*** angebotenen Leitungen gegeben hat, ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen. Der Umstand, dass im Rahmen der Kinovorstellung des Filmes „***40***“ auch kein Werbespot über das Leistungsangebot der Bf. gezeigt wurde, ergibt sich aus dem Schreiben vom 16.2.2023, dass eine solche Vorgangsweise unüblich wäre und wurden auch keinerlei Nachweise trotz der im Beschluss vom 16.11.2022 enthaltenen diesbezüglichen Aufforderung vorgelegt. Das Vorbringen im Schriftsatz vom 16.2.2023, es würde sich als schwierig gestalten im Nachhinein für das Jahr 2010 ermitteln, ob dieser Praxis (kein Einspielen eines Werbespots) gefolgt worden wäre, kann angesichts des Umstandes, dass Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege – über die Siebenjahresfrist hinaus – so lange aufzubewahren sind als sie für die Abgabenerhebung anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenige Parteistellung haben, für die aufgrund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren, nicht nachvollzogen werden. Jedenfalls ist die Bf. diesbezüglich der sie treffenden Nachweispflicht nicht nachgekommen.

Die Feststellungen betreffend den zeitlichen Ablauf der Veranstaltung am 27.7.2010 ergeben sich zum einen aus der Aussage der Zeugin ***70*** in der mündlichen Verhandlung vom 30.3.2023 sowie aus dem im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegten E-Mail-Verkehr zwischen ***68*** von der ***1*** und einem Mitarbeiter der ***67***.

Die Feststellung, dass nicht festgestellt werden kann, dass alle verschenkten Weine und Gutscheine bei den unter den Punkten 1.2, 1.3., 1.4. und 1.6 angeführten Veranstaltungen abgegeben wurden, gründet sich auf die von der Bf. im Prüfungsverfahren vorgelegten Listen betreffend Weihnachtsgeschenke an Kunden. So ergibt sich aus der Liste der Weihnachtsgeschenke für 2012, dass 63 Weine anlässlich des Weihnachtsfestes 2012 an Kunden der ***1*** verschenkt wurden. Überdies ist in der Antwort der Bf. vom 3. Oktober 2016 im Rahmen der Betriebsprüfung davon keine Rede als lediglich ausgeführt wird, dass „Kundengeschenke, wie z.B. ***20*** Wein werden benötigt um Kunden zu akquirieren und zusätzlichen Umsatz zu generieren.“. Ferner wurde in der Mail vom 24.4.2017 von der Bf. zu den Kundengeschenken ausgeführt, dass diese zum Teil im Rahmen der Kundenbesuche erfolgen und aus besonderen Anlässen zur laufenden Verkaufsförderung.

Die Feststellung, dass die Empfänger der Weine und Sekte, die von der ***58*** erworben wurden bzw. der Gutscheine für die Nächtigung im Hotel ***87*** in ***43*** trotz Ersuchen um Bekanntgabe im Rahmen der Betriebsprüfung nicht bekanntgegeben wurden, gründet sich auf den Vorhalt der Großbetriebsprüfung Standort ***2*** vom 11.2.2016 sowie dessen Beantwortung mit Mail vom 3.10.2016 und 3.11.2016.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 KStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 nicht abgezogen werden.

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

Den Nachweis des Zutreffens der Voraussetzung, dass ein eindeutiger Werbezweck gegeben ist und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, trifft den Steuerpflichtigen für jede einzelne Ausgabe: Eine bloße Glaubhaftmachung (§ 138 Abs. 1 BAO) reicht nicht aus, geschweige denn bloß allgemein gehaltene Behauptungen (vgl. zB VwGH 18.11.1987, 84/13/0083; VwGH 3.6.1992, 91/13/0176; VwGH 17.3.1999, 97/13/0211; VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG darstellen, als nicht für das Unternehmen ausgeführt.

Unter Repräsentationsaufwendungen iS des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, die aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen zu „repräsentieren“ (vgl. zB VwGH 3.7.2003, 2000/15/0159; VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119; VwGH 17.4.2013, 2009/13/0065). Den Gründen, die dazu Anlass geben, einen solchen Aufwand zu tragen, kommt keine Bedeutung zu; es ist auch nicht maßgeblich, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag.

Zum Betriebsausgabenabzug sind daher auch Aufwendungen im Zusammenhang mit Einladungen von Kunden zu Theater- und Konzertveranstaltungen ausgeschlossen (VwGH 3.5.2000, 98/13/0198; Jakom/Peyerl, EStG, 2022, Rz 20 zu § 20 EStG; Althuber in Hofstätter/Reichel, EStG, 60. Lfg., Tz 10 zu § 20 EStG). Da Einladungen zu kulturellen Veranstaltungen worunter auch der Besuch einer Kinovorstellung bzw. einer Zirkusvorstellung gehört zu den nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen gehören führt auch ein damit verbundener Werbezweck wie die laut Schriftsatz vom 16.2.2023 angeführte Moderation bzw. wie sie von der Zeugin ***70*** in ihrer Einvernahme vom 30.3.2023 dargestellt wurde zu Beginn der Veranstaltung durch die Geschäftsführung der Bf., in der die aktuelle Performance des Senders (Reichweite, Vorstellung der aktuellen Radiotests und Entwicklungen) sowie besondere Maßnahmen für Werbetreibende dargestellt werden, nicht zu einer Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Einladung zu einer Kulturveranstaltung samt Catering (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119; VwGH 10.8.2005, 2005/13/0049).

In der Beschwerde wird die Ansicht vertreten, dass die unter Punkt 1.2. 1.3., 1.4. und 1.6. angeführten Veranstaltungen Marketing Events der ***1*** gewesen sein sollen und wird insbesondere auf die VwGH Entscheidung 23.11.2016, Ra 2015/15/0010, verwiesen.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin kann aufgrund des festgestellten Ablaufes dieser Veranstaltungen nicht von einem Event-Marketing im Sinne der vom VwGH in dem zitierten Erkenntnis aufgestellten Anforderungen an ein solches gesprochen werden. Eine Veranstaltung an der Kunden des Steuerpflichtigen aufgrund einer Einladung des Steuerpflichtigen teilnehmen, kann nämlich nur dann ein Event-Marketing darstellen, wenn im Rahmen dieser Veranstaltung für das einladende Unternehmen Werbung im Sinne einer Produkt- und Leistungsinformation gemacht wird und der Veranstaltung ein Marketing-Konzept zugrunde liegt (vgl. Rz 27 f des VwGH-Erkenntnisses vom 23.11.2016, Ra 2015/15/0010). Unter Eventmarketing wird nämlich die zielgerichtete, systematische Planung, Organisation, Inszenierung und Kontrolle des Events als Plattform einer erlebnis- und dialogorientierten Präsentation eines Produktes, einer Dienstleistung oder eines Unternehmens verstanden, sodass durch emotionale und physische Stimulans starke Aktivierungsprozesse in Bezug auf Produkt, Dienstleistung oder Unternehmen mit dem Ziel der Vermittlung von unternehmensgesteuerten Botschaften ausgelöst werden (vgl. Schlager/Steinlechner/Wührer in SWK 16/2033, S 431 unter Punkt 3.).

Ein Marketing-Konzept für ein Event setzt demnach voraus, dass festgelegt wird, in welcher Weise im Rahmen des Events Wissen über das zum Event einladende Unternehmen, über dessen Produkte und Dienstleistungen vermittelt wird. Daher muss bestimmt werden wie die zu bewerbenden Produkte und Dienstleistungen erlebnisorientiert den (potentiellen) Kunden vermittelt werden sollen. Die Dienstleistungs- und Produktinformation, dh. die Werbebotschaft, muss daher in das Event **integriert** werden und muss daher die Dramaturgie des Events auf die zu vermittelnden Dienstleistungs- bzw. Produktinformationen bzw.

Unternehmenskennzahlen (bei der Bf. zB die Reichweite in den verschiedenen Zielgruppen) abgestimmt werden. Ein solches Konzept wurde weder im Rahmen des Prüfungsverfahrens noch während des Beschwerdeverfahrens – und zwar auch nicht in der mündlichen Verhandlung am 30.3.2023 - vorgelegt, sondern wurde lediglich vorgebracht, dass es für alle Events ein Marketingkonzept geben würde (vgl. Seite 3 der Beschwerdeergänzung vom 28.8.2020) und wird diesbezüglich auf die im Rahmen der Betriebsprüfung übergebenen Unterlagen verwiesen. Aus diesen Unterlagen ergibt sich aber kein Marketingkonzept im Sinne einer Darlegung auf welche Weise im Rahmen der Veranstaltungen wie zB der Filmvorführung am 27.7.2010 samt Catering eine Dienstleistungs- und Produktinformation erfolgt sein soll. Entgegen der in der mündlichen Verhandlung vom 30.3.2023 von der Bf. vertretenen Ansicht kann aus dem Vorliegen einer Planung – diese wurde vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin als Marketingkonzept bezeichnet – von Aktivitäten der ***1*** an denen Kunden teilnehmen, kein Event-Marketingkonzept erblickt werden. Es ist nämlich eine Selbstverständlichkeit, dass jegliche Aktivität, die mit betrieblichen Mitteln finanziert wird, einer Planung bedarf. Aus einer Planung einer Aktivität ergibt sich aber nicht, dass diese als Betriebsausgabe – in concreto als Werbeaufwand – abzugsfähig ist, sondern kommt es darauf an, ob die Aktivität als betrieblich iS des § 4 Abs. 4 EStG 1988 zu qualifizieren ist oder unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 bzw. § 12 KStG 1988 fällt. Daran ändert sich auch nichts, dass diese Aktivitäten, die von der Zeugin ***70*** in ihrer Einvernahme als Kundenveranstaltung bezeichnet wurden, bei den Jour Fixes zwischen ihr und ***77*** bezüglich des derzeitigen Standes sowie der noch zu setzenden Schritte wie zB der Auswahl des Catering-Unternehmens oder des Designs der Einladung besprochen wurden.

Sollte es zur Strategie der ***1*** gehört haben die Einladung zu den Veranstaltungen selbst als Werbemaßnahme anzusehen, ist festzuhalten, dass die bloße Einladung zu kulturellen Veranstaltungen, die von anderen Unternehmern veranstaltet werden wie zB zu einer Vorführung eines Filmes im Kino oder zu einer Aufführung des ***30*** nicht dazu führt, dass die Kosten für diese Veranstaltungen als Event-Marketing abzugsfähig sind, sondern handelt es sich um nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwand. Daran ändert sich entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht auch nichts, wenn der Anlass zu den Einladungen zB nicht der Geburtstag eines Organes der ***1*** gewesen ist, weil Aufwendungen, die es dem Steuerpflichtigen ermöglichen zu repräsentieren, vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen sind, wenn es sich nicht um ein Event handelt, dem ein Marketing-Konzept zugrunde liegt oder im Rahmen des Events selbst keine Produkt- und Leistungsinformation stattfindet.

Betreffend die Veranstaltung am 27.7.2010 (Vorführung des Filmes „***40***“ in der ***67***) ist festzuhalten, dass auch der Vortrag der Geschäftsführerin der ***1*** vor der Vorführung des Filmes betreffend Reichweiten des Radiosenders „***85***“ bzw. „***86***“ sowie über die in den nächsten sechs Monaten geplanten Aktivitäten des Radiosenders nichts am Vorliegen eines nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwandes ändern kann, weil dieser Vortrag nicht in die Kinovorführung selbst integriert wurde und daher die Kosten der

Kinovorführung dadurch nicht als Werbeaufwand abzugsfähig werden, sondern es sich bei diesen Kosten weiterhin um nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwand handelt. Ein weitaus Überwiegen der betrieblichen Veranlassung iS des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 liegt auch deshalb nicht vor, weil die Zeit des Vortrages der Geschäftsführerin der ***1*** (15 bis 20 Minuten) gegenüber der Filmvorführung (109 Minuten) vollkommen in den Hintergrund tritt.

Auch die Gespräche von Mitarbeitern der ***1*** mit den geladenen Kunden während des Catering ändern daran nichts, weil es sich dabei um solche der Kontaktpflege gehandelt hat, um eine positive Einstellung zum „Werbenden“ zu erreichen, dh. es sich um einen nicht abzugsfähigen werbeähnlichen Aufwand handelt (vgl. zB VwGH 2.8.2000, 94/13/0259; VwGH 22.6.2001, 2001/13/0012), zumal es notorisch ist, dass bei solchen Gesprächen während eines Catering der „Small Talk“ im Vordergrund steht und überdies nicht nur Kunden der ***1*** sondern auch deren Begleitpersonen, also insbesondere auch deren Ehegatten, die nichts mit der ***1*** zu tun hatten, beim Catering anwesend waren.

Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, dass es sich bei den Teilnehmern ausschließlich um Geschäftspartner bzw. potentielle Kunden gehandelt ist, ist festzuhalten, dass sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, dass nicht nur Kunden, sondern auch deren Begleitpersonen, dh. zB deren Ehegatten, eingeladen wurden. Veranstaltungen bei denen nicht nur Geschäftsfreunde eingeladen werden, sind überdies schon aus diesem Grund nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 24.2.2000, 96/15/0071). Ferner hat die Bf. lediglich Einladungslisten vorgelegt, aus denen sich nur ergibt, welcher Kunde bzw. welcher Mitarbeiter eines Kunden eingeladen wurde. Aufgrund welcher Kriterien die eingeladenen Kunden ausgewählt wurden wurde von der Bf. hingegen nicht dargelegt und kann daher nicht beurteilt werden ob es sich um eine zielgruppenorientierte Auswahl gehandelt hat.

Schließlich ist festzuhalten, dass auch nachbereitende Maßnahmen nach der jeweiligen Veranstaltung im Sinne des Wirksamkeitscontrollings (Effizienz- und Effektivitätsprüfung) nicht nachgewiesen wurden.

Da nicht nachgewiesen wurde, dass die angeführten Veranstaltungen weitaus überwiegend der Werbung gedient haben, steht auch kein Betriebsausgabenabzug zur Hälfte für die Aufwendungen zu, die auf die Bewirtung der Kunden entfallen sind.

Soweit in der Beschwerdeergänzung vom 18.8.2020 auf die Rz 1524a und Rz 4819 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR) 2000 verwiesen wird, ist festzuhalten, dass diese nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH für das Bundesfinanzgericht keine Bindungswirkung entfalten (VwGH 22.2.2000, 99/14/0082; VwGH 9.12.2004, 2000/14/0048, 0058; VwGH 25.6.2007, 2006/14/0107; VwGH 31.1.2018, Ra 2017/15/0038; VwGH 31.1.2019, Ra 2017/15/0030).

Der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 2011 war abzuändern, weil die nicht abzugsfähigen Ausgaben laut Punkt 1.2 statt wie im angefochtenen Bescheide zugrunde gelegt nicht € 2.840,40, sondern € 2.480,40 betragen:

nicht abzugsfähige Ausgaben laut Punkt 1.2 (netto)	€ 1.520
	€ 480,40
	€ 480,00
Summe	€ 2.480,40

In umsatzsteuerlicher Hinsicht kommt der Vorsteuerauschluss des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 zur Anwendung, weil für Repräsentationsaufwendungen bei denen kein überwiegender Werbezweck nachgewiesen, kein Vorsteuerabzug zusteht (vgl. zB Ruppe/Achatz, UStG⁵, Tz 167 zu § 12 UStG 1994).

Zu den unter Punkt 1.7 bis 1.11 an Kunden bzw. auch an deren Begleitpersonen von der ***1*** verschenkten Weinen, Sekten, Hotelgutscheine, Gutscheine für ein Thermenwochenende sowie VIP-Tickets für eine „***47***“-Veranstaltung ist in rechtlicher Hinsicht auszuführen, dass die Schenkung von Weinflaschen und Sektfflaschen jedenfalls unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 iVm § 12 Abs. 1 Z 3 KStG 1988 fällt (vgl. zB VwGH 30.4.2003, 98/13/0071; VwGH 30.4.2003, 97/13/0145; VwGH 25.4.2001, 99/13/0221; VwGH 26.9.2000, 94/13/0260; VwGH 11.7.1995, 91/13/0145; Jakom/Peyerl, EStG, 2002, Rz 63; Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Tz 163 unter dem Stichwort „Geschenke“). An dieser Beurteilung würde auch der Umstand nichts ändern, wenn auf den verschenkten Weinflaschen bzw. Sektfflaschen Etiketten angebracht wären, die auf die Bf. und ihre Produkte hinweisen, weil der Betriebsgegenstand der Bf. nicht die Erzeugung oder der Vertrieb von Wein oder Sekt ist (vgl. zB BFG 1.2.2016, RV/5100877/2013, und BFG 21.10.2014, RV/5101320/2012). Dies gilt gleichermaßen für die verschenkten bzw. verlostten Gutscheine und VIP-Tickets, weil die Bf. weder ein Hotel noch eine Therme betreibt und auch sonst kein Bezug zum Betriebsgegenstand der Bf. besteht (vgl. zB VwGH 17.12.2002, 2002/14/0081; BFG 13.7.2016, RV/2101033/2016, betreffend die Nichtabzugsfähigkeit von Einladungen zur Schi-WM).

Soweit betreffend die „On Air“ verlostten Tickets zur Vorführung der „***92***“ am 24.5.2012 in der ***13*** bzw. des Musicals „Cats“ auf die Info des BMF vom 30.8.2008, BMF-

010203/0216-VI/6/2008, verwiesen wird, ist nochmals festzuhalten, dass diese Info des BMF nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH für das Bundesfinanzgericht keine Bindungswirkung entfalten kann (vgl. neben den bereits angeführten Judikaten auch zB VwGH 18.9.2013, 2010/13/0138; VwGH 27.8.2008, 2006/15/0057). Überdies enthält diese Info lediglich die nicht begründete Aussage, dass bei Erwerb von Tickets für die EURO 2008 durch einen Unternehmer, um diese im Rahmen einer Werbemaßnahme an Kunden zu verlosen, ein abzugsfähiger Werbeaufwand vorliegen würde. Daher trifft diese Info schon dem Wortlaut nach nicht auf die „On Air“-Verlosungen durch die ***1*** zu, weil es sich bei den Hörern, die diese Tickets gewonnen haben, nicht um Kunden im Sinne von Geschäftspartnern der ***1*** handelt, sondern um bloße Konsumenten der ausgestrahlten Radiosendung in deren Rahmen die Verlosung stattgefunden hat.

Dieses Abzugsverbot kommt unabhängig davon zur Anwendung aus welchem Anlass die Weinflaschen oder auch die anderen Zuwendungen wie im beschwerdegegenständlichen Fall Gutscheine für Hotelübernachtungen oder für einen Thermenbesuch dem Kunden überlassen werden (vgl. VwGH 2.8.2000, 94/13/0259).

Betreffend das in der Beschwerdeergänzung vom 18.8.2020 gemachte Vorbringen, dass es sich bei den Kundengeschenken um kleine Aufmerksamkeiten handeln würde, welche anlässlich von Marketing-Events an Besucher übergeben worden wären, ist zunächst auf den festgestellten Sachverhalt hinzuweisen, wonach nicht festgestellt werden konnte, ob bzw. in welchem Ausmaß die Zuwendungen wie Weine und Gutscheine anlässlich der unter den Punkten 1.2, 1.3, 1.4 und 1.6 stattgefundenen Veranstaltungen zu denen die ***1*** eingeladen hat, verschenkt wurden. Überdies kann beispielsweise die Zuwendung eines Hotelgutscheines im Wert von € 149,00 pro Person nicht mehr als „kleine Aufmerksamkeit“ angesehen werden. Im Übrigen ist auf die Ausführungen im Vorabsatz zu verweisen.

Schließlich wird in der Beschwerdeergänzung vom 18.8.2020 vorgebracht, dass die verschenkten Waren im Zuge von Gegengeschäften erworben worden wären und es daher zu einer „Nullsumme“ bei Umsatzsteuer und Vorsteuer kommen würde. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass der Erwerb von Gegenständen im Wege eines Tausches gegen betriebliche Leistungen nicht dazu führt, dass die Zuwendung der auf diesem Weg erworbenen Gegenstände nicht als Repräsentationsaufwand anzusehen wäre, dh. der Rechtsgrund des Erwerbes der für Repräsentationszwecke verwendeten Gegenstände ist rechtlich ohne Belang.

In umsatzsteuerlicher Hinsicht kommt der Vorsteuerauschluss des § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 zur Anwendung. Zum Vorbringen, dass umsatzsteuerlich ein „Nullsummenspiel“ vorliegen würde, ist festzuhalten, dass die durch BGBl I Nr. 134/2003 eingefügte Regelung in § 3 Abs. 2 UStG 1994, wonach einer Lieferung gegen Entgelt die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen für jede andere entgeltliche Zuwendung ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des

Unternehmens gleichgestellt wird vorausgesetzt, dass eine vorangegangene Berechtigung zum Vorsteuerabzug für den Gegenstand besteht. Daran fehlt es aber, wenn bei Gegenständen bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezugs feststeht, dass sie für Zwecke bestimmt sind, für die gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 kein Vorsteuerabzug zulässig ist, weil es dann an einer Zugehörigkeit zum Unternehmen mangelt (vgl. Pernegger in Melhardt/Tumpel (Hrsg), UStG, 3. Aufl. (2021), § 3, XVI. Entnahmeeigenverbrauch, Rz 489; Ruppe/Achatz, aaO, Tz 218 zu § 3 UStG 1994).

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 Bundesfinanzgericht ist bei der Beurteilung der Rechtsfrage, ob die Veranstaltungen, die durchgeführten „On-Air“-Verlosungen sowie die Zuwendungen an Kunden wie zB von Wein durch die ***1*** einen nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwand iS des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darstellen, der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt, weswegen eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 30. März 2023