



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 6

GZ. RV/1513-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des vertreten durch Dkfm. Freund & Partner, Steuerberatungskanzlei, 1010 Wien, Schellinggasse 3/11, vom 13. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 9. September 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), der die Art seines Unternehmens bzw. die Art seiner Tätigkeit mit Vermittlung von Werkverträgen bezeichnete (vgl. die Seiten 1 der Steuererklärungen), machte in der Einnahmen-Ausgabenrechnung u.a. die Betriebsausgabenposition Werbekosten Werbung in Höhe von S 23.341,15 geltend.

Das Finanzamt ersuchte den Bw., u.a. diese Betriebsausgabenposition nachzuweisen.

Der Bw. beantwortete zwar weitere, nicht berufungsgegenständliche Punkte jenes Schreibens des Finanzamtes, den geforderten Nachweis erbrachte er jedoch nicht: Auf diesen Punkt wurde weder durch Erstattung eines Vorbringens noch durch Vorlage von Unterlagen reagiert.

Im Rahmen der folgenden Veranlagung wurde die angeführte Betriebsausgabenposition vom Finanzamt nicht anerkannt.

Die Abweichung wurde damit begründet, dass der Bw. der Aufforderung um belegmäßigen Nachweis nicht nachgekommen ist, weshalb es nicht möglich sei festzustellen, ob diese Ausgaben aus ausschließlich beruflichen Gründen erfolgten. Die geltend gemachten Aufwendungen seien daher außer Ansatz geblieben.

Der Bw. brachte das Rechtsmittel der Berufung ein und beantragte, soweit dies nach Erlassung einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung noch verfahrensgegenständlich ist, die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für Werbung in voller Höhe. Verwiesen wurde auf die der Berufung beigelegten Kontoblätter mit den entsprechenden Belegen.

Aus dem beigelegten Kontoblatt mit der Kontobezeichnung Werbung, Auswertungszeitraum 01.01.2001 - 31.12.2001, sind folgende streitgegenständliche Eintragungen ersichtlich:

Erfassungstext	Soll
A. buchgutscheine	3.600,00 S
A. Bucher GS	3.600,00 S

Im Rahmen der vom Finanzamt erlassenen, teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung, wurde die in Rede stehende Betriebsausgabenposition teilweise anerkannt. Betreffend die nicht anerkannten Betriebsausgaben wurde vom Finanzamt nachstehende Begründung abgegeben: "Die Aufwendungen für Werbung wurden gem. § 20 EStG 1988 um S 7.880,00 (Gutscheine, Eintritt für Ausstellungsbesuch) vermindert. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter dem Begriff 'Repräsentationsaufwendungen' im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 im Zusammenhang mit der eigenen Bedeutung dieses Wortes alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen zu 'repräsentieren'. Dazu zählen demnach auch Geschenke an Kunden und deren Mitarbeiter. Im gegenständlichen Berufungsfall wurden die Aufwendungen für medizinische Fachbücher der 'B. Reihe', die der Bw. an seine Seminarteilnehmer als Werbegeschenke weitergegeben hat, deshalb anerkannt, da diese Bücher vom Bw. mitherausgegeben werden und auf der letzten Seite für sein Unternehmen geworben wird.

Der Bw. führt im Vorlageantrag in Hinblick auf die nicht anerkannten Aufwendungen für Gutscheine aus, die Gutscheine für den Bezug anderer Fachbücher würden ersatzweise überreicht, falls ein Seminarteilnehmer bereits diese Lehrbücher der 'B. Reihe' besitze.

In diesen Fällen überwiegt jedoch nach Ansicht des Finanzamtes der Repräsentationscharakter der Aufwendungen, selbst dann, wenn sie die berufliche Tätigkeit des Bw. fördern."

Mit dem Vorlageantrag wurde die Anerkennung der Ausgaben für die Gutscheine als Betriebsausgaben mit nachstehender Begründung beantragt:

"Bei den Gutscheinen handelt es sich um Fachbuchgutscheine der Universitätsbuchhandlung für Medizin, Pharmazie und Gesundheitsberufe A. . Der Bw. hat sich in seiner Beratertätigkeit auf Mediziner spezialisiert und zwar auf solche in Ausbildung als auch auf fertig ausgebildete. Seine von ihm abgehaltenen Seminare und Vorträge bewirbt er damit, dass jeder Teilnehmer ein Fachbuch der 'B. Reihe', es handelt sich hierbei um medizinische Lehrbücher, gratis erhält. Für den Fall, dass ein Teilnehmer bereits die Lehrbücher der 'B. Reihe' besitzt, wird diesem eben ein Gutschein für den Bezug eines Fachbuches in der oben genannten Universitätsbuchhandlung überreicht. Die Art, wie der Bw. seine Veranstaltungen bewirbt, hat sich in den von ihm betreuten Kreisen bereits herumgesprochen, weshalb seine Veranstaltungen auch überdurchschnittlich gut besucht sind, was wiederum dazu führt, dass der Bw. auch vermehrt Geschäftsabschlüsse tätigen konnte.

Diese Ausgaben haben tatsächlich nicht mit Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben zu tun und können daher auch nicht unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen."

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersuchte den Bw., seine Angaben im Vorlageantrag nachzuweisen und insbesondere auch folgende Unterlagen vorzulegen:

- 1.) Belege der gegenständlichen Betriebsausgabenpositionen
- 2.) Bewerbung der Veranstaltungen
- 3.) Aufstellung der Gutscheinempfänger (Jahr 2001 und zutreffendenfalls der Folgejahre)

In der Folge wurden nachstehende Unterlagen eingereicht:

Werbeprospekt "...-Seminar ... Vorsorge- und Vermögensmanagementseminar"

Vordruck "Auswahlliste der Bücher der 'B. Reihe'"

Auflistung von Namen

Lieferschein "Gutscheine" vom 28. November 2001

Bank-Kontoauszug mit Ausweis einer Belastung A. , Wert 3. Dezember 2001

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Steht ein Aufwand (eine Ausgabe) eindeutig in dem für seine einkunftsmindernde Berücksichtigung erforderlichen Zusammenhang mit der Einkunftsquelle, ist der Aufwand (die Ausgabe) zum Abzug zuzulassen (Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer, Rechtsprechung, II A, Tz. 79 zu § 4 Abs. 4, allgemein).

Hingegen dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Unter Repräsentationsaufwendungen im Sinne dieser Bestimmung sind alle Aufwendungen zu verstehen, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen und geeignet sind, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren".

Der Verwaltungsgerichtshof legt bei Repräsentationsaufwand einen sehr strengen, am Wortlaut des Gesetzes haftenden Maßstab an. Nach seinen Ausführungen sind für die Beurteilung als Repräsentationsaufwand die Motive, warum dieser getragen wird, unmaßgeblich. Ebenso kommt keiner Bedeutung zu, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag (vgl. VwGH 13.9.1989, 88/13/0193; VwGH 15.7.1998, 93/13/0205). Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen oder um bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999, 94/13/0035). Nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen sind demnach beispielsweise Ausgaben für Geschenke an Kunden, Klienten oder Mitarbeiter zu Anlässen wie Geburtstagen, Weihnachten, Jahreswechsel, bei "persönlichen Besuchen", aber auch bei keinen "besonderen Anlässen" wie Geschenkskörbe, -kartons, Lederwaren, Bücher, Rauchwaren, Handelsmünzen, Alkoholika und anderes mehr (vgl. VwGH 29.6.1985, 84/13/0091; VwGH 2.12.1987, 86/13/0002; Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz. 7.3 zu § 20 EStG 1988, 50/7, 1997 und die hierin zitierte Judikatur).

Der Berufungswerber warb nach dem Inhalt des vorgelegten Werbeprospektes "...Seminar ... Vorsorge- und Vermögensmanagementseminar" potentielle Seminarteilnehmer mit dem Versprechen an, dass diese bei einer Seminarteilnahme Gutscheine erhalten.

In seinem Erkenntnis vom 24.10.2002, 2002/15/0123, hat der Verwaltungsgerichtshof dem Anlass der kostenverursachenden Veranstaltung entsprechende Bedeutung beigemessen: Wenn jedoch der Anlass der Veranstaltung nicht ausschließlich dem Betriebsgeschehen zuzuordnen ist, sondern, wie dies zB für Geburtstagsfeiern typisch ist, der privaten Lebensführung des Unternehmens, steht der Privatbereich im Vordergrund. Für diesen Fall schließt § 20 Abs. 1 Z 3 den Betriebsausgabenabzug aus.

In seinem Erkenntnis vom 2.8.2000, 97/13/0096, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, es liege nicht fern, dass bei einem Handelsvertreter die Spesen für die Bewirtung von Personen, mit denen er sich (neuerliche) Geschäftsabschlüsse erhofft, einen Werbezweck verfolgen und in erheblicher überwiegender Weise als beruflich veranlasst anzusehen sind.

Im vorliegenden Fall ist der Anlass der Veranstaltung ausschließlich dem Betriebsgeschehen zuzuordnen. Der Bw. bewarb abgehaltene Seminare und Vorträge damit, dass jeder Teilnehmer ein Fachbuch einer näher bezeichneten Reihe erhält und für den Fall, dass ein Teilnehmer bereits die Lehrbücher dieser Reihe besitzt, diesem Teilnehmer eben ein Gutschein für den Bezug eines anderen Fachbuches in der Universitätsbuchhandlung überreicht wird. Im Übrigen entsprach der Bw. dem Ersuchen seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz und legte eine Auflistung der Gutscheinempfänger vor. Unter diesen Umständen kann nicht davon gesprochen werden, es sei eine Zuordnung zur privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen gegeben und stehe der Privatbereich im Vordergrund.

Zur Höhe der anzuerkennenden Betriebsausgaben:

Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Danach hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen; kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalles nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (zu üblicherweise nicht belegbaren Betriebsausgaben, zu Taxispesen, zu Reisekosten, zu Gratislieferungen von Medikamenten an Apotheken).

Dem Ersuchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Belege der gegenständlichen Betriebsausgabenpositionen vorzulegen, wurde nur hinsichtlich eines Teilbetrages in Höhe von S 3.600,00 entsprochen. Bezüglich der gemäß dem Kontoblatt mit der Kontobezeichnung Werbung, Auswertungszeitraum 01.01.2001 - 31.12.2001 geltend gemachten, oben angeführten Positionen wurde nur eine der Positionen nachgewiesen. Die Nachweisführung, dass betrieblich veranlasste Aufwendungen, wie geltend gemacht, vorliegen, ist also nur hinsichtlich dieses Betrages erfolgt.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Berufungsvorentscheidung in Höhe von S 123.390,00 sind daher um S 3.600,00 auf S 119.790,00 zu vermindern.

Der Berufung konnte somit teilweise stattgegeben werden.

Berechnungen:

		S	€
Einkünfte aus selbständiger Arbeit		119.790,00	8.705,48
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit			
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)		
Dr. Christian G.	12.000,00 S		
Pauschbetrag für Werbungskosten	-1.800,00 S	10.200,00	741,26
Gesamtbetrag der Einkünfte		129.990,00	9.446,74
Sonderausgaben wie bisher		-974,00	
Kirchenbeitrag wie bisher		-1.000,00	
Einkommen		128.016,00	9.303,29

Die Einkommensteuer beträgt (vgl. Blatt 2 der BVE):		
0% für die ersten 50.000,00 S	0,00	
21% für die weiteren 50.000,00 S	10.500,00	
31% für die restlichen 39.800 S	12.338,00	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	22.838,00	
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-11.016,00	
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00	
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-750,00	
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	7.072,00	
Gemäß § 33 EStG 1988 5,52% von 128.016,00 S	7.066,48	
Einkommensteuer	7.066,48	513,54

Beilage: Schnellhefter vorgelegte Originalbelege (20 Blatt)

Wien, am 3. Jänner 2006