



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 4

GZ. RV/2804-W/2002

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Fritz Pfister, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 19. August 1975 gegründet. Betriebsgegenstand ist die Erzeugung von Kühlanlagen.

Am 2. Februar 2001 wurden die Abgabenerklärungen für das Jahr 1999 beim Finanzamt für den 23. Bezirk eingereicht. Mit Bescheid vom 7. Februar 2001 setzte das Finanzamt für den 23. Bezirk die Umsatz- und Körperschaftsteuer gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig entsprechend den eingereichten Abgabenerklärungen fest. Gleichzeitig wurde die Bw. aufgefordert "unterschriebene" Steuererklärungen 1999 vorzulegen. Dieser Aufforderung wurde mit der Einreichung der nunmehr unterfertigten Abgabenerklärungen 1999 am 19. Februar 2001 entsprochen.

Mit dem Ersuchen um Ergänzung vom 23. Februar 2001 forderte das Finanzamt für den 23. Bezirk die Bw. auf u.a. folgende Frage zu beantworten:

In den Aufwendungen der Gewinn- und Verlustrechnung 1999 sind Werbe- und Repräsentationsspesen von ATS 345.262,58 sowie Repräsentationsspesen von ATS 3.345,85 enthalten. Gemäß § 12 KStG sind, wie auch in der Körperschaftsteuererklärung unter 2 I angeführt, nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen, wie insbes. Kosten einer sonstigen Bewirtung und die Hälfte der Kosten einer Bewirtung für Werbezwecke, steuerlich nicht abzugsfähig. Das ho. Finanzamt beabsichtigt daher eine Hinzurechnung von 50 % von ATS 345.262,58 und ATS 3.345,85 zur Gänze zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb vorzunehmen.

Um Stellungnahme wird ersucht.

Mit Bescheid vom 26. Juni 2001 setzte das Finanzamt für den 23. Bezirk die Umsatz- und Körperschaftsteuer 1999 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig fest. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt für den 23. Bezirk u.a. aus:

Da der zu den vorläufigen Bescheiden für Umsatz- und Körperschaftsteuer 1999 ergangene Fragenvorhalt vom 23. Februar 2001 trotz Erinnerung vom 30. April 2001 bis dato nicht beantwortet wurde und die Frist am 30. Mai 2001 abgelaufen ist konnten folgende Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden:

Repräsentationen ATS 3.346,00

Repräsentationen 50 % von ATS 345.262,58: ATS 172.631,00

Weiters wurde die Vorsteuer lt. Umsatzsteuererklärung 1999 um 20 % der nicht als Betriebsausgaben anerkannten Repräsentationsspesen, also um ATS 35.194,40 (20% von ATS 175.977,00) gekürzt.

Mit Schreiben vom 27. Juli 2001 wurde von der Bw. fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und darauf hingewiesen, dass die entsprechende Begründung zu dieser Berufung nachgereicht werde.

Mit Bescheid vom 6. August 2001 forderte das Finanzamt die Bw. auf, die Mängel der Berufung vom 27. Juli 2001 (fehlende Anfechtungspunkte, beantragte Änderungen und Begründung) binnen einer Frist bis 7. September 2001 gemäß § 275 BAO zu beheben.

Mit Schreiben vom 7. September 2001 wurde von der Bw. die mangelhafte Berufung ergänzt: Die Berufung richtet sich u.a. gegen die Nichtanerkennung der Repräsentationsaufwendungen in Höhe von ATS 3.346,00 und ATS 172.631,00. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG seien Repräsentationsspesen bei betrieblicher Veranlassung zu 50 % absetzbar. Das Finanzamt habe jedoch sämtliche Repräsentationsspesen nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Die in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesene Aufwandsposition "Werbe- und Repräsentationsaufwand" in Höhe von ATS 345.262,58 setze sich gemäß Jahresabschlußbericht wie folgt zusammen:

	ATS
Repräsentationen	3.345,85
Messen und Ausstellungen	36.149,33
Werbeaufwand	<u>305.767,40</u>
	<u><u>345.262,58</u></u>

Die Repräsentationsaufwendungen seien in doppelter Hinsicht nicht anerkannt worden. Die anderen Aufwendungen seien eindeutig betrieblicher Natur und eine Kürzung um 50 % sei daher unverständlich.

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 15. Oktober 2001 gab das Finanzamt für den 23. Bezirk der Berufung vom 27. Juli 2001 teilweise statt. Die im endgültigen Körperschaftsteuerbescheid 1999 doppelt erfasste Zurechnung der Repräsentationskosten von ATS 3.346,00 wurde in der Berufungsvorentscheidung korrigiert, die Zurechnung in Höhe von 50 % der Werbe- und Repräsentationsaufwendungen, nach Korrektur ATS 169.285,00 (ATS 172.631,00 minus ATS 3.346,00) jedoch aufrecht erhalten, da eine betriebliche Veranlassung lediglich behauptet, aber nicht nachgewiesen worden sei. Auf das Erkenntnis des VwGH vom 3.5.2000, ZI 98/13/0198 wurde verwiesen. Die hinsichtlich der nicht anerkannten Werbe- und

Repräsentationskosten zu kürzende Vorsteuer wurde auf ATS 34.526,20 (20 % von 172.631,00) korrigiert.

Mit Schreiben vom 15. November 2001 stellte die Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die bisher geltend gemachten Betriebsausgaben für Messen und Ausstellungen in Höhe von ATS 36.149,33 (€ 2.627,07) und der bisher geltend gemachte Werbeaufwand in Höhe von ATS 305.767,40 (€ 22.220,98) in voller Höhe anzuerkennen (Ansicht der Bw.) oder um 50 % zu kürzen (Ansicht der Abgabenbehörde 1. Instanz) sind.

Hinsichtlich der sonstigen im bisherigem Berufungsverfahren strittigen Punkte wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 15. Oktober 2001 und auf den von der Bw. mit Schreiben vom 15. November 2001 eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz verwiesen.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988, BGBI 400/1988, sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 KStG, BGBI 401/1988, dürfen Repräsentationsaufwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 3 des EStG 1988 bei den Einkünften nicht abgezogen werden.

Repräsentationsaufwendungen sind nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 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 derartigen Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden, BGBI 1995/297 ab 5.5.1995.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung muss der Abgabenpflichtige die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen. Aufwendungen, für die keine oder ungenügende Belege vorhanden sind, kann in freier Beweiswürdigung der Abzug versagt werden, wenn es dem Abgabenpflichtigen nicht gelingt, seine Behauptungen über diese Aufwendungen glaubhaft zu machen (vgl. Doralt, Kommentar Einkommensteuergesetz, 4. erweiterte Auflage, § 4 Tz. 269, 270, WUV-Universitätsverlag, VwGH 30.01.2001, 96/14/0154). Die in § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen

ist vom Nachweis zweier Voraussetzungen – Werbungszweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung – abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nicht aus (VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde die Bw. mit Schreiben vom 24. März 2003 aufgefordert die geltend gemachten Aufwendungen für Messen und Ausstellungen in Höhe von ATS 36.149,33 (€ 2.627,07) und für Werbung in Höhe von ATS 305.767,40 (€ 22.220,98) somit insgesamt ATS 341.916,73 (€ 24.848,06) belegmäßig nachzuweisen und für die geltend gemachten Aufwendungen den Werbezweck und die betriebliche Veranlassung darzulegen.

Mit Schreiben vom 8. Mai 2003 legte die Bw. 42 Fakturen zum belegmäßigen Nachweis der geltend gemachten Aufwendungen vor. Wie aus der folgenden Aufstellung (ATS) ersichtlich ist konnte die Bw. nicht die gesamten bisher geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von ATS 341.916,73 (€ 24.848,06) belegmäßig nachweisen. Auch betreffen fünf Fakturen nicht den berufungsgegenständlichen Zeitraum und können daher nicht als Nachweis für die geltend gemachten Aufwendungen 1999 anerkannt werden.

<u>Datum</u>	<u>netto</u>	<u>Vorsteuer</u>	<u>brutto</u>
23.12.1998	10.780,00	2.156,00	12.936,00 aus 1998
23.12.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
19.11.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
25.10.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
28.09.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
30.08.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
20.07.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
21.06.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
20.05.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
29.03.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
26.02.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
29.01.1999	2.851,20	570,24	3.421,44
07.10.1999	56.114,20	11.222,84	67.337,04
01.12.1999	4.400,00	880,00	5.280,00
30.12.1999	10.780,00	2.156,00	12.936,00
04.02.1999	6.050,00	1.210,00	7.260,00
28.02.1999	396,00	79,20	475,20
15.02.1999	831,60	166,32	997,92
13.12.1999	3.000,00	0,00	3.000,00
11.06.1999	13.062,50	2.612,50	15.675,00
13.10.1998	6.000,00	1.200,00	7.200,00 aus 1998
07.10.1999	4.400,00	880,00	5.280,00
06.04.1999	1.225,00	245,00	1.470,00
06.10.1999	1.775,00	0,00	1.775,00
07.10.1999	808,50	161,70	970,20
15.04.1999	808,50	161,70	970,20
20.01.1999	808,50	161,70	970,20
07.07.1999	808,50	161,70	970,20
31.05.1999	12.100,00	2.420,00	14.520,00
31.12.1998	3.980,00	796,00	4.776,00 aus 1998
01.03.1998	-6.375,00	-1.275,00	-7.650,00 aus 1998
01.01.1999	6.500,00	0,00	6.500,00
28.12.1999	3.980,00	796,00	4.776,00
17.10.1999	16.690,00	3.338,00	20.028,00
22.09.1999	6.260,10	1.252,02	7.512,12
22.01.1999	14.520,00	2.904,00	17.424,00
30.11.1998	14.520,00	2.904,00	17.424,00 aus 1998
23.12.1999	13.860,00	2.772,00	16.632,00
02.11.1999	8.690,00	0,00	8.690,00
03.03.1999	759,00	151,80	910,80
02.03.1999	11.946,00	2.389,20	14.335,20
21.12.1999	11.130,96	1.389,04	12.520,00
42 Fakturen	271.972,56	49.564,36	321.536,92

An der betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen besteht auf Grund der vorgelegten Belege kein Zweifel. Die nachgewiesenen Aufwendungen für Messen und Ausstellungen und für Werbung in Höhe von ATS 243.067,56 (€ 17.664,41) sind daher Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988. Repräsentationsaufwendungen im Sinne der Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 liegen nicht vor, weshalb eine Reduktion der Aufwendungen auf die Hälfte schon dem Grunde nach nicht in Frage kommt.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, BGBl 663/1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Da der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 somit das Vorliegen einer den Bestimmungen des § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnung voraussetzt, kann die geltend gemachte Vorsteuer nur im nachgewiesenen Ausmaß anerkannt werden.

Aufgrund des dargestellten Sachverhaltes ergeben sich folgende Änderungen (in ATS):

	Aufwand	Vorsteuer	
belegmäßig nachgewiesen	271.972,56	49.564,36	18,22%
<u>davon aus 1998</u>	<u>28.905,00</u>	<u>5.781,00</u>	
anzuerkennende Aufwendungen	243.067,56	43.783,36	
bisher geltend gemacht	341.916,73	18,22%	62.297,23
fehlender Nachweis	69.944,17	18,22%	12.743,83
daher nicht anzuerkennen	98.849,17	18.524,83	
<u>strittiger Betrag Berufung</u>	<u>169.285,00</u>	<u>34.526,20</u>	
Änderung lt. BE:	70.435,83	16.001,37	

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, 28. Mai 2003