



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Ratzinger Gstöttner & Partner Steuer- und Unternehmensberatungs GmbH, 4400 Steyr, Stelzhamerstraße 14b, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 3. Dezember 2004 betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 bis 2002 entschieden:

- 1) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2002 wird Folge gegeben.**

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	3.271.457,31 S	Umsatzsteuer	654.291,46 S
			abziehbare Vorsteuern	-513.115,24 S
			festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)	141.176,00 S 10.259,66 €
2001	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen	3.497.419,00 S	Umsatzsteuer	699.483,80 S

	Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)		abziehbare Vorsteuern	-378.436,00 S
festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)				321.048,00 S 23.331,47 €
2002	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	201.539,61 €	Umsatzsteuer	40.307,92 €
			abziehbare Vorsteuern	-22.108,12 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)				18.199,80 €

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

2) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2000 bis 2002 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	583.086,00 S	Einkommensteuer	181.902,00 S
			anrechenbare Kapitalertragsteuer	-839,00 S
festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)				181.063,00 S 13.158,36 €
2001	Einkommen	553.408,00 S	Einkommensteuer	171.394,00 S
festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)				171.394,00 S 12.455,69 €
2002	Einkommen	10.715,29 €	Einkommensteuer	618,77 €

festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld)	618,77 €
--	----------

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

3) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 bis 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) erklärte in den berufsgegenständlichen Jahren 2000 bis 2002 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Feuerschutztechnik) in Höhe von 565.076,00 S (2000), 499.668,00 S (2001) und 9.102,93 € (2002).

Das Finanzamt veranlagte obige Einkünfte zunächst erklärungsgemäß und setzte die Umsatzsteuer laut Erklärung fest (Bescheide vom 28. September 2001, 8. April 2003, 16. Februar 2004).

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 2000 bis 2002 traf die Betriebsprüferin im Wesentlichen folgende Feststellungen:

Umsatzsteuer:

Tz 13:

Werbung (2000-2002):

Die mit einem Etikett (XXX) versehenen Weinflaschen, die an diverse Stammkunden verschenkt wurden, werden nur zum Teil als Betriebsausgaben anerkannt (es handelt sich jeweils um Schillingbeträge):

	2000	2001	2002
Weineinkauf bisher	24.240,13	19.959,95	15.103,72
Anerkennung lt. BP (25 %)	6.060,03	4.989,99	3.775,93
Gewinnerhöhung lt. BP	18.180,10	14.969,96	11.327,79
Vorsteuerkürzung lt. BP	3.636,02	2.993,99	2.265,56

Einkommensteuer:

Tz 18:

Werbung (2000-2002):

Die mit einem Etikett (XXX) versehenen Weinflaschen, die an diverse Stammkunden verschenkt wurden, werden nur zum Teil als Betriebsausgaben anerkannt (es handelt sich jeweils um Schillingbeträge):

	2000	2001	2002
Weineinkauf bisher	24.240,13	19.959,95	15.103,72
Anerkennung lt. BP (25 %)	6.060,03	4.989,99	3.775,93
Gewinnerhöhung lt. BP	18.180,10	14.969,96	11.327,79

Das Finanzamt nahm das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüferin für die Jahre 2000 bis 2002 Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide; gleichzeitig setzte es Anspruchszinsen 2000 bis 2002 fest (Bescheide vom 3. Dezember 2004).

Gegen diese Bescheide erhob die Bw durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2004 (eingelangt beim Finanzamt am 22. Dezember 2004) Berufung und führte im Wesentlichen begründend aus:

Die Betriebsprüfung habe die Kosten für Werbegeschenke nur zu 25 % als Betriebsausgaben anerkannt, da es sich um Repräsentationskosten handle. Gemäß den EStR RZ 4810 gelte dies nicht für Gegenstände, die aus Gründen der Werbung überlassen würden. Auf Grund der aufgeklebten Etiketten mit der Aufschrift – XXX – werde eine entsprechende Werbewirksamkeit entfaltet, welche zu einer abzugsfähigen Betriebsausgabe führe. Darüber hinaus werde eine entsprechende Liste geführt, wer diese Werbegeschenke erhalten habe.

Weiters werde im selben Ausmaß der Vorsteuerabzug für diese Werbegeschenke nicht gewährt. Gemäß den Umsatzsteuerrichtlinien liege für unentgeltliche Zuwendungen ein Eigenverbrauch bzw. Lieferung gegen Entgelt vor, ausgenommen Geschenke von geringem Wert. Geschenke von geringem Wert seien dann gegeben, wenn die Anschaffungskosten der dem Empfänger im Kalenderjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 40,00 € (ohne USt) nicht überstiegen (Wein sei unter der 40 €-Grenze). Aus diesem Grund führten die Zuwendungen zu einem vollen Vorsteuerabzug und zu keiner Umsatzbesteuerung.

In ihrer Stellungnahme vom 1. März 2005 wiederholte die Betriebsprüferin ihre Argumente aus dem Betriebsprüfungsbericht (auf die dortigen Ausführungen wird verwiesen).

In ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüferin führte die Bw durch ihre steuerliche Vertreterin mit Schriftsatz vom 17. März 2005 ergänzend aus:

Die gegenständlichen Weinflaschen entfalteten ihre Werbeträgerfunktion nicht nur bei Neukunden, auch bestehende Kunden müssten beworben werden, um neue Feuerlöscher verkaufen zu können. Jeder Unternehmer versuche mit Hilfe von Werbung (zB ständig sein Firmenlogo in seinem Marktsegment präsent zu halten) neue Geschäfte bzw. Wiederverkäufe zu tätigen.

Mit Vorlageantrag vom 3. Juni 2005 ersuchte die Bw durch ihre steuerliche Vertreterin um Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt:

Die Bw hat mit Etiketten (mit der Aufschrift XXX) versehene Wein- und Sektkflaschen als Werbegeschenke an diverse Kunden abgegeben (vgl. handschriftliche Kundenlisten) und die Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht (2000: 24.240,13 S, 2001: 19.959,95 S, 2002: 15.103,72 S).

Über die Berufung wurde erwogen:

Umsatzsteuer und Einkommensteuer (2000-2002):

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. 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.

Die Bw hat mit Etiketten (mit der Aufschrift XXX) versehene Wein- und Sektkflaschen als Werbegeschenke an diverse Kunden abgegeben. Es existieren darüber handschriftliche Listen, die von der Betriebsprüferin überprüft und als Beweismittel nicht in Frage gestellt wurden. Ebenso wenig war die Höhe der als Werbemaßnahmen geltend gemachten Betriebsausgaben strittig.

Strittig ist, ob die geltend gemachten Aufwendungen überhaupt Betriebsausgaben darstellen.

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen; die betriebliche „Veranlassung“ ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 4 Tz 228, 241).

Nach der Rechtsprechung liegen Betriebsausgaben dann vor, wenn sie „aus betrieblichen Gründen“ (im Interesse des Betriebes) anfallen. Ein mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genügt. Aufwendungen, die freiwillig (ohne rechtliche Verpflichtung) geleistet werden, können ebenfalls betrieblich veranlasst sein. Der Nichteintritt eines angestrebten Erfolges schließt den Abzug einer Betriebsausgabe nicht aus (Doralt, a.a.O., § 4 Tz 231).

Nicht abzugsfähig sind Repräsentationsaufwendungen; darunter fallen Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, soweit sie nicht der Werbung dienen (§ 20 Abs. 1 Z 3) (Doralt, a.a.O., § 4 Tz 243).

Die Betriebsprüferin ist von der Richtigkeit der über Werbegeschenke (Wein- und Sektkflaschen) geführten Listen ausgegangen, hat diese jedoch als Repräsentationsaufwendungen qualifiziert; allerdings hat sie 25 % der geltend gemachten Aufwendungen dennoch als Betriebsausgaben anerkannt, da – ihrer Ansicht nach – die Geschenke möglicherweise geeignet gewesen seien, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern.

Keine Repräsentationskosten – und damit als Betriebsausgaben abziehbar – sind die Kosten für die Zuwendung von Gegenständen, die aus Gründen der Werbung überlassen werden, wenn sie geeignet sind, eine entsprechende Werbewirksamkeit zu entfalten (EStR RZ 4810). Werbegeschenke sind Betriebsausgaben (zB Neujahrskalender mit Aufdruck des Unternehmens des Geschenkgebers) (Jakom/Lenneis, EStG, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 3. Auflage 2010, § 4 Rz 330).

Sowohl in den Einkommensteuerrichtlinien als auch in der Literatur werden lediglich als Beispiel Kalender und Kugelschreiber mit Firmenaufschrift angeführt. Da es sich aber nur um eine beispielsweise Aufzählung handelt, sind als Werbegeschenke auch andere Gegenstände von geringem Wert, die einen Hinweis auf die Firma des Geschenkgebers enthalten, zu verstehen.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind die mit dem Firmenlogo etikettierten Weinflaschen ebenso geeignet, eine entsprechende Werbewirksamkeit zu entfalten, zumal es im gegenständlichen Unternehmen nicht nur um die Werbung von Neukunden sondern auch um die Betreuung bzw. Wartung der bereits verkauften Feuerlöscher geht, ebenso wie um den Austausch veralteter Geräte.

Die geltend gemachten Aufwendungen können daher zur Gänze als Betriebsausgaben abgezogen werden; ein Vorsteuerabzug ist entsprechend möglich.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung errechnen sich daher wie folgt:

	1999	2000	2001
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BP	602.977,00 S	576.311,00 S	12.304,53 €
- Erhöhung lt. BP (Tz 18)	-18.180,10 S	-14.969,96 S	-823,24 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BE	584.796,90 S	561.341,04 S	11.481,29 €

Anspruchszinsen (2000-2002):

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (Abs. 2).

Den angefochtenen Bescheiden über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 bis 2002 liegt eine Abgabennachforderung auf Grund der Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 zu Grunde.

Die Bw begehrt offenbar keine Anspruchszinsen festzusetzen.

Sie argumentiert weder damit, dass die die Anspruchszinsen auslösenden Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 rechtsunwirksam erlassen noch dass die Höhe der Anspruchszinsen falsch berechnet worden sei.

Es steht daher den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden kein formalrechtliches Hindernis entgegen.

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des entsprechenden Stammabgabenbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden.

Die gegenständlichen Anspruchszinsenbescheide hängen damit von der Höhe der im Bescheidspruch der Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 ausgewiesenen Nachforderung ab. Zinsenbescheide setzen somit nicht die materielle, sondern nur die formelle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides voraus. Es sind daher Anspruchszinsenbescheide nicht mit der Begründung anfechtbar, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig ist.

Aus der Konzeption des § 205 BAO folgt, dass jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen weiteren Anspruchszinsenbescheid auslöst.

Dies hat zur Folge, dass dann, wenn sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig erweist und entsprechend abgeändert oder aufgehoben wird, diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen wird.

Die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 wurden abgeändert, sodass nunmehr weitere Anspruchszinsenbescheide zu ergehen haben. Es erfolgt jedoch keine Abänderung der ursprünglichen Zinsenbescheide (Ritz, a.a.O., § 205 Tz 35).

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Linz, am 12. Mai 2010