



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., G., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, vertreten durch Mag. (FH) Christine Schubert, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), die als Beruf Studiengangsleiterin und Lehrbeauftragte angibt, machte im Berufungsweg verschiedene Werbungskosten und Sonderausgaben geltend, die mittels Berufungsvorentscheidung zum Großteil anerkannt wurden.

Aus dem dagegen gerichteten Vorlageantrag ist ersichtlich, dass noch folgende Positionen strittig sind:

- Taxirechnungen (25,20 €);
- Ausgaben für Bilanzbuchhalter (216 €);
- (Gast-)Geschenke und Bewirtungsspesen (224,64 €)

Der Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

„KZ 721 Reise/Fahrtaufwand: Die beiden angegebenen Taxibelege fielen für die Wahrnehmung von Gesprächen an der Universität Wien (Dienstgeber) bzw. der Ärztekammer Wien (Partner) an und sind daher Fahrtaufwand im Sinne des § 26 EStG bzw. Rz 705ff LStR...“

KZ 724 Die Ausgaben für BilanzbuchhalterInnen stellen gem. Rz 564a LStR zu § 18 EStG Ausgaben – und nicht Ausgaben der privaten Lebensführung – dar, die bei der Einkommensteuerberechnung zu berücksichtigen sind. Diese werden ab dem Veranlagungsjahr 2011 unter Sonderausgaben, vgl. LStR, aufgenommen. Auch die angeführten Essen (Erhalt weiterer Aufträge an der Universität Wien bzw. Erhalt der Position als Studiengangsleiterin) und Geschenke (Aufmerksamkeiten von geringem Wert mit Werbewirkung an Partnerhochschulen, Institutionen und Mitarbeiterinnen FH Campus – siehe Liste) waren nicht refundierte Kosten zur Sicherung und Erhalt meiner Einkünfte als Studiengangsleiterin der FH Campus Wien bzw. an der Universität Wien. Details bzw. Kürzungen der Aufwendungen zu jedem Beleg – einzeln aufgelistet – entnehmen Sie bitte der gesondert per Post übermittelten Auflistung der Aufwendungen...“

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Taxirechnungen

Es wird dem Vorbringen der Bw. Glauben geschenkt, dass es sich hierbei um Aufwendungen handelt, die beruflich bedingt sind, aber keine mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegoltenen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dargestellt haben. Die Aufwendungen können daher anerkannt werden.

2. Beratungskosten

Gemäß [§ 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) sind als Sonderausgaben auch Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, abzugsfähig. Zu den Sonderausgaben gehören Steuerberatungskosten insoweit, als nicht Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten vorliegen.

Aus der von der Bw. übermittelten Rechnung einer Bilanzbuchhalterin vom 1. Dezember 2010, ist zu ersehen, dass die X-C für "Unterstützungsleistungen im Zusammenhang mit den ArbeitnehmerInnenveranlagungen 2008 und 2009, erbracht im Zeitraum November/Dezember 2010" € 216,00 (darin enthalten USt € 36,00) in Rechnung gestellt hat.

Das Finanzamt anerkannte die geltend gemachten Aufwendungen in der Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2011 mit der Begründung nicht, dass Ausgaben für Bilanzbuchhalter nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung gemäß [§ 20 EStG 1988](#) darstellen würden.

Aus [§ 2 Bilanzbuchhaltungsgesetz](#), BGBl I 161/2006, in der bis 31.12.2012 geltenden Fassung ergibt sich für Bilanzbuchhalter folgender Berechtigungsumfang:

„§ 2. (1) Den zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter Berechtigten ist es vorbehalten, folgende Tätigkeiten auszuüben:

1. die pagatorische Buchhaltung (Geschäftsbuchhaltung) einschließlich der Lohnverrechnung und der Erstellung der Saldenlisten für Betriebe und der Einnahmen- und Ausgabenrechnung im Sinne des § 4

- Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988,
2. den Abschluss von Büchern (Erstellung von Bilanzen) nach Handelsrecht oder anderen gesetzlichen Vorschriften im Rahmen der durch § 125 Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 9/1998, festgesetzten Wertgrenzen,
 3. die Vertretung in Abgaben- und Abgabenstrafverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben, ausgenommen die Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes, den Unabhängigen Verwaltungssenaten, dem Unabhängigen Finanzsenat und dem Verwaltungsgerichtshof,
 4. die Akteneinsicht auf elektronischem Wege gegenüber den Abgabenbehörden des Bundes, sowie das Stellen von Rückzahlungsanträgen,
 5. die Vertretung einschließlich der Abgabe von Erklärungen in Angelegenheiten der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Zusammenfassenden Meldungen, sowie die Erklärung zur Verwendung von Gutschriften (§ 214 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961),
 6. die Vertretung einschließlich der Abgabe von Erklärungen in Angelegenheiten der Lohnverrechnung und der lohnabhängigen Abgaben, sowie die Vertretung im Rahmen der gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben, jedoch nicht die Vertretung im Rechtsmittelverfahren und
 7. die kalkulatorische Buchhaltung (Kalkulation).

(2) Die zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter Berechtigten sind weiters berechtigt, folgende Tätigkeiten auszuüben:

1. sämtliche Beratungsleistungen im Zusammenhang ihres Berechtigungsumfanges gemäß Abs. 1,
2. die Beratung in Beitrags-, Versicherungs- und Leistungsangelegenheiten der Sozialversicherungen,
3. die Beratung und Vertretung vor gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgemeinschaften in Beitragsangelegenheiten,
4. die Vertretung bei den Einrichtungen des Arbeitsmarktservice, der Berufsorganisationen, der Landesfremdenverkehrsverbände und bei anderen in Wirtschaftsangelegenheiten zuständigen Behörden und Ämtern, soweit diese mit den für den gleichen Auftraggeber durchzuführenden Tätigkeiten gemäß Abs. 1 unmittelbar zusammenhängen,
5. die Vertretung in Angelegenheiten der Kammerumlagen gegenüber den gesetzlichen Interessenvertretungen und
6. sämtliche Tätigkeiten gemäß § 32 der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194.“

Ab 1.1.2013 wurde der Berechtigungsumfang in § 2 Abs. 1 Z 3 Bilanzbuchhaltungsgesetz wie folgt erweitert:

„die Beratung in Angelegenheiten der Arbeitnehmerveranlagung und die Abfassung und Übermittlung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung an die Abgabenbehörden des Bundes als Bote auch auf elektronischem Weg unter Ausschluss jeglicher Vertretung.“

Hieraus ergibt sich, dass bis 31.12.2012 der Berechtigungsumfang der Bilanzbuchhalter (noch) nicht die Abfassung und Übermittlung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung umfasst hat. Da somit ein Abzug der geltend gemachten Aufwendungen nicht als Sonderausgaben möglich ist, ist zu klären, ob allenfalls Werbungskosten vorliegen, da diesfalls eine Berücksichtigung erfolgen könnte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Abgrenzung im Erkenntnis VwGH 24.10.2002, [98/15/0145](#), folgende Aussagen getroffen:

„Nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.“

In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurde bereits zum Ausdruck gebracht, dass Aufwendungen für die Tätigkeit eines Steuerberaters dann nicht als abzugsfähige Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt werden können, wenn diese allein oder überwiegend nur dem Zweck dienen, die Grundlagen für die Ermittlung der Einkommensteuer festzustellen bzw. die Einkommensteuererklärung abzufassen (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Oktober 1968, [1345/67](#), mwN). Der Verwaltungsgerichtshof hat beispielsweise auch ausgesprochen, dass die Aufwendungen für Rechts- und Beratungskosten, soweit sie für Arbeiten im Zusammenhang mit der Erstellung und dem Abschluss der Einnahmen- und Ausgabenrechnung und der Abfassung der Einkommensteuererklärung eines selbständigen Erwerbstätigen bezahlt wurden, zu Recht nicht als abzugsfähige Betriebsausgaben behandelt worden sind (vgl. die Erkenntnisse vom 17. März 1971, 2114/70, und vom 29. November 1972, 1337/72)."

Hieraus folgt, dass im Berufungsfall die Steuerberatungskosten keine Werbungskosten darstellen; ein Abzug als Sonderausgaben scheitert aber daran, dass die Beträge nicht an berufsrechtlich befugte Personen geleistet würden.

3. (Gast-)Geschenke und Bewirtungsspesen

Die von der Bw. beantragten Bewirtungsspesen (Erhalt weiterer Aufträge an der Universität Wien bzw. Erhalt der Position als Studiengangsleiterin) und Geschenke (Aufmerksamkeiten von geringem Wert mit Werbewirkung an Partnerhochschulen, Institutionen, Universität Wien und MitarbeiterInnen FH Campus)... als Werbungskosten wurden vom Finanzamt in der Berufsvorentscheidung mit der Begründung nicht anerkannt, dass sie dem Abzugsverbot des [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) unterliegen, wenn sie privat veranlasst seien. Für nicht eindeutig nach ihrer privaten und beruflichen Komponente trennbare Aufwendungen, also für "gemischte Aufwendungen" gelte der Grundsatz, dass sie zur Gänze nicht abzugsfähig seien (vgl. VwGH 29.6.1995, [93/15/0113](#)).

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

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt (vgl. z.B. VwGH 2.8.2000, [94/13/0259](#), mwN.) ist die in dieser Gesetzesstelle vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben von dem der Partei obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen - Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung - abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nicht aus. Unter Repräsentationsaufwendungen sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 24.2.2010, [2006/13/0119](#), mwN.) alle Aufwendungen zu

verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also dazu dienen, zu "repräsentieren". 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 entziehen können und ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag. Repräsentationsausgaben bilden beispielsweise Ausgaben für Theater- und Ausstellungsbesuche, gesellige Zusammenkünfte aller Art, die Bewirtung von Arbeitskollegen sowie Geschenke an Kunden, Klienten oder Mitarbeiter aus bestimmten Anlässen (sh. Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 20 Tz 63). Unter dem Begriff "Werbung" ist ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (vgl. VwGH 26.3.2003, [97/13/0108](#)).

Da die Bw. weder den Werbezweck noch ein erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung der in Rede stehenden Aufwendungen nachweisen konnte, waren neben den Geschenken auch die Bewirtungsspesen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 7. Jänner 2013