



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 28. Oktober 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Korneuburg vom 16. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufungen betreffend Einkommensteuer 2000 und 2002 werden als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbescheide 2000 und 2002 bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2001 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Einkommensteuer für das Jahr 2001 beträgt € 17.830,64 (S 245.355,00).

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von einer Versicherung. Berufungsgegenständlich sind Bewirtungskosten und eine Unfallversicherung bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern für eine Jagd als Werbungskosten.

In den Bescheiden vom 16. Oktober 203 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000, 2001 und 2002 versagte das zuständige Finanzamt (FA) ua. den weiter unten genannten Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten und führte zur Begründung aus, würden Bewirtungskosten hauptsächlich der Repräsentation dienen, seien sie gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zur Gänze nicht abzugsfähig (unter Hinweis auf VwGH 3.6.1992, 91/13/0176), was vor allem auf Firmenfeiern zutreffen würde.

In den Berufungen vom 28. Oktober 2003 führte der Bw. aus, laut einem Dienstvertrag vom 1. August 1991 sei ihm der Organisationsauftrag erteilt worden, haupt- und nebenberufliche Mitarbeiter anzuwerben, auszubilden und bei der Geschäftsaufbringung zu unterstützen. Als Entgelt sei eine umsatzunabhängige einmalige Inspektorenprovision vorgesehen sowie ein dem Einkommen zugerechnetes Spesenpauschale von S 2.500,00, 12mal im Jahr. Dieses Organisationsspesenpauschale sei speziell für die Betreuung ausgelobt, zudem seien Einladungen zu Events von Umsatztangenten abhängig gemacht, eine unisono Teilnahme der ca. 20 Mitarbeiter war und sei nicht gegeben. Da aus dem Titel Inspektionsprovision und Spesenpauschale je nach Erfolg der Mitarbeiter ca. 30 bis 50% des Gesamt-Provisionseinkommen lukrieren würden, seien die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung dieser Einnahmen wesentlicher Bestandteil seines Gesamteinkommens. Auf Grund des Dienstauftrages überwiege dabei die berufliche Veranlassung. 2001 sei ganz im Zeichen der Werbung von hauptberuflichen Mitarbeitern gelegen, wobei die Anzahl auf 5 gesteigert habe werden können. Entsprechend dieser Anzahl erhöhe sich auch der prozentuelle Anteil am Gesamteinkommen, dh. die Aufwendungen für Mitarbeiter seien umso mehr einkommenssichernd. Werde das Spesenpauschale dem zu versteuernden Einkommen zugerechnet, müssten die Ausgaben aus diesem Titel zumindest als Werbungskosten abzugsfähig sein.

Mit Schreiben vom 12. Jänner 2004 (Akt 2002 Seite 65ff) brachte der Bw. "nach Rücksprache mit einem Steuerberater" eine Ergänzung für das Jahr 2002 nach und machte zusätzlich "auf Grund gesetzlicher Bestimmungen" eine Beitragsvorschreibung der Sozialversicherungsanstalt der Bauern in Höhe von € 98,70 geltend. Laut Schreiben der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 5. September 2002 führe der Bw. als (Mit-)Pächter den Jagdbetrieb Genossenschaftsjagd S und es bestehe ab 1.3.2002 Versicherungspflicht in der Unfallversicherung.

In den Berufungsvorentscheidungen vom 5. Februar 2004 führte das FA aus: Wenn ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Spesenpauschale ausbezahle, dann sei dieses Pauschale immer lohnsteuerpflichtig. Der Arbeitgeber habe das dem Bw. auszahlte Spesenpauschale daher richtigerweise lohnversteuert. Nur durch einen Antrag in die Arbeitnehmerveranlagung könne dieses Spesenpauschale nicht wieder steuerfrei bzw. teilweise steuerfrei gestellt werden. Werbungskosten könnten bei der Arbeitnehmerveranlagung unabhängig davon geltend gemacht werden, ob ein steuerpflichtiges Spesenpauschale ausbezahlt worden sei oder nicht. Die vom Bw. beantragten Bewirtungsspesen würden zu den nichtabzugsfähigen Repräsentationsausgaben (Randzahl 4825 Einkommensteuerrichtlinien) gerechnet.

	2000 S	2001 S	2002 €
Weihnachtsfeier	2.000,00	Event-Schuppen	1.700,00
Geschenke Bürodamen	179,00	Casino Baden	500,00
			Kiwanis
			Gasthaus H
			195,00
			27,00

Gruppenbesprechung	1.518,00	Pizza	270,00	Seeschlacht	18,00
Mitarbeitergespräch	280,00	Jubiläumsfeier	1.603,34	Seeschlacht	15,00
Gespräch H GD	<u>400,00</u>	Jubiläumsfeier	2.887,40		255,00
	4.377,00	Jubiläumsfeier	1.772,88		
		Jubiläumsfeier	5.500,00		
		Jubiläumsfeier	<u>3.503,94</u>		
			17.737,56		

Betreffend das Jahr 2002 führte das FA noch aus, dass Ausgaben im Zusammenhang mit einer Jagd (€ 98,70 Unfallversicherung an die Sozialversicherungsanstalt der Bauern) immer zu den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zählen würden.

Dagegen stellte der Bw. die Vorlageanträge vom 4. März 2004 und gab an, um seine Argumentation mit entsprechenden Rechtsgrundlagen zu festigen, werde er die Hilfe einer genannten Steuerberatungsgesellschaft in Anspruch zu nehmen, von deren Seite auch die Aufbereitung seiner Unterlagen erfolgen werde. Die entsprechenden Unterlagen würden folgen. Nach einem Mängelbehebungbescheid gemäß § 275 BAO gab der Bw. in den Schreiben vom 10. Oktober 2005 an, die Aufwendungen (siehe obige Aufstellung) seien von ihm deshalb getätigt worden, weil er diese Einladungen benötige, um die ihm unterstellten Mitarbeiter zu motivieren, auf Neuerungen und Entwicklungen am Versicherungsmarkt aufmerksam zu machen und dadurch die Umsätze zu steigern. Das ergebe sich aus dem Auftrag, den er von seinem Dienstgeber, einer Versicherungs-AG, für die Führung der Dienstnehmer erhalten habe und den er in Fotokopie anschließe. Diese Aufwendungen würden der Sicherung seiner Einnahmen dienen, da seine Position als hoch bezahlter Dienstnehmer der Versicherungs-AG davon abhängig sei, dass der Bw. die ihm beigestellten Mitarbeiter zu besonderen Leistungen anspornen könne und in der Lage sei, die neuen Versicherungsprodukte den ihm beigestellten Dienstnehmern so zu präsentieren, dass diese auch mit vollem Einsatz versuchten, diese Verträge zu studieren und zu verkaufen. Es werde von der Geschäftsleitung genau beobachtet, welche Erfolge die einzelnen Gruppen innerhalb der Organisation der Versicherungs-AG hätten. Nicht erfolgreiche Führer von einzelnen Gruppen seien von ihrer leitenden Funktion abgesetzt worden und ihre Einkünfte hätten sich entsprechend verringert. Gemäß § 16 EStG seien als Werbungskosten die Kosten abzugsfähig, die zur Erhaltung und Sicherung der Einnahmen dienten. Alle diese Aufwendungen seien eindeutig diesem Zweck gewidmet. Die vom FA zitierte Rz 4825 der Einkommensteuer-richtlinien betreffe zur Gänze nicht abzugsfähige Bewirtungsaufwendungen. Die Aufwendungen für das Casino Baden (2001) würden eine Einladung zu einer Veranstaltung der Firma S in das Casino Baden betreffen. De facto sei es eine Einladung nicht in das Casino, sondern in das Casinorestaurant gewesen, denn die Einladung habe sich nur auf eine Show und auf ein Abendessen bezogen. An der Einladung teilgenommen (die zweite Einladungskarte von S 250,00) habe der vom Bw. eingeladene Kunde der Versicherungs-AG, Herr D, mit dem der

Bw. einen größeren Versicherungsabschluss verhandelt habe. In der Folge sei dieser Versicherungsabschluss auch zu Stande gekommen. Herr D habe diese Besprechung bei der Einladung der Firma S machen wollen, da er selbst wiederum Lieferant für die Firma S sei und es für ihn aus geschäftlichen Gründen zweckmäßig gewesen sei. Nur dadurch, dass der Bw. diesem Wunsch gefolgt sei, habe eine er Besprechung zu Stande bringen können, die zum Abschluss eines Versicherungsvertrages geführt habe. Der Bw. habe auf dem Beleg den Namen des Kunden, mit dem er das Casinorestaurant besucht habe, sowie den Zweck der Veranstaltung vermerkt. Der Bw. sei der Auffassung, dass die zitierten Fälle, angeführt in den Einkommensteuerrichtlinien mit der Rz 4825, im gegenständlichen Fall nicht anzuwenden seien, weil das Casino nur der äußere Rahmen gewesen sei, der für diese Veranstaltung und das Abendessen maßgeblich gewesen sei. Nicht anerkannt seien zudem die Ausgaben im Zusammenhang mit einer Jagd. Diese seien aber Pflichtversicherungen in der gesetzlichen Sozialversicherung, also Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 4 EStG.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

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

Als Repräsentationsaufwendungen sind nach der Rechtsprechung alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, gleichzeitig aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also dazu dienen, zu "repräsentieren" (vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221).

Die vom Bw. vorgelegten Dienstverträge (Akt 2002 Seite 76ff) haben folgenden Inhalt:

- *Schreiben vom 20. Februar 2001 betreffend Dienstvertrag, Zusatzvereinbarung Bestellung zum Gebietsinspektor mit der Funktionsbezeichnung Gebietsbetreuer:*

Solange der Bw. zum Gebietsbetreuer bestellt ist, erhält er vom Arbeitgeber in seinem Arbeitsgebiet eine Inspektionsprovision aus der Produktion der dem Bw. unterstellten Mitarbeiter in Höhe eines genau festgelegten Prozentsatzes des Produktionswertes in drei Kategorien (hauptberuflicher Mitarbeiter, Erfolgspartner und sonstige Vermittler sowie Makler,

Agent und sonstiger Vermittler) ohne Rücksicht darauf, ob der Bw. an der Anwerbung im Einzelfall mitgewirkt hat oder nicht. Weiters erhält der Bw. eine Spesenpauschale von S 2.500,00 pro Monat.

- *Dienstvertrag Zusatzvereinbarung Bestellung zum Gebietsinspektor:*

Mit Wirkung zum 1. August 1991 wurde der Bw. vom Arbeitgeber zum Gebietsinspektor bestellt und ihm in seinem Arbeitsgebiet alle nichtangestellten Mitarbeiter sowie ausdrücklich zugewiesene angestellte Mitarbeiter unterstellt. Der Bw. trägt in seinem Arbeitsgebiet die Verantwortung für den Ausbau und die Leistungsfähigkeit der Organisation des Arbeitsgebers, für die theoretische und praktische Ausbildung, die Arbeitsweise und den Arbeitserfolg der ihm unterstellten Mitarbeiter für deren einwandfreie Geschäftsgebarung, für die Anwerbung eines angemessenen, einwandfreien, bestandsicheren Geschäftes sowie für die sorgfältige Pflege, Bestanderhaltung und geschäftliche Auswertung der Geschäftsstücke und für den Einklang zwischen den aufgewendeten Spesen und dem erzielten Erfolg.

- *Dienstzettel für Mitarbeiter des Außendienstes:*

Betreffend seinem Dienstvertrag vom 28. Mai 1991 wurden dem Bw. die Konditionen ab 1. August 1991 mitgeteilt: Unveränderter Gehalt S 4.800,00 monatlich, Zuweisung einer Teiles der von einem namentlich genannten Versicherungsmitarbeiters betreut gewesenen Geschäftsstockes zur weiteren Betreuung mit Vergütung von 75% der anfallenden Betreuungsprovisionen, eine Inspektionsprovision, eine Organisationsspesenpauschale S 2.500,00 monatlich 12mal im Jahr sowie Kilometergeld laut gesonderter Vereinbarung.

- Gehaltsabrechnung 22.11.2002:

Laut dieser Gehaltsabrechnung erhielt der Bw. im November 2002:

	€
Gehalt	472,37
Spesenpauschale	181,68
Provisionen	2.117,61
Provisionsausgleichausgleich	470,58
	3.242,24

Rechtlich folgt: Bewirtungskosten unterliegen nach dem Gesetzeswortlaut des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zweiter und dritter Satz nur dann nicht dem generellen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen, wenn Geschäftsfreunde bewirtet werden und überdies der Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung der Werbung dient und die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Im vorliegenden Fall macht der Bw. Kosten für die Motivation ihm unterstellter Mitarbeiter geltend. Dabei handelt es sich aber nicht um Geschäftsfreunde (Versicherungskunden) und es

dienen damit die Bewirtungsaufwendungen auch nicht der Werbung gegenüber Kunden zum Abschluss von Versicherungen.

Dass die Förderung der Motivation der unterstellten Mitarbeiter allenfalls der Förderung des Berufes des Bw. dienlich gewesen sein könnte, ändert im Sinne der Rechtsprechung (VwGH siehe oben) nichts am grundsätzlichen Abzugsverbot der Aufwendungen für Einzeleinladungen (Mitarbeitergespräch H), Mitarbeiterevents (Kaiwanis etc) und Mitarbeiterfeiern (Weihnachtsfeier, Jubiläumsfeier), da bei diesen Gelegenheiten auch das Ansehen des Bw. unter den Mitarbeitern und somit dessen Repräsentation gefördert wurde.

Auch kann nach dem Vorbringen des Bw. nicht festgestellt werden, dass die Einladungen überwiegend Entgeltcharakter hätten, in dem Sinn, dass die unterstellten Mitarbeiter ohne Einladungen und Feste nicht tätig geworden wären. Die Mitarbeiter beziehen eigene Einkünfte aus ihrer Tätigkeit und haben daher selbst Interesse, dass von Ihnen Versicherungsabschlüsse getätigt werden.

Das FA ist dem Vorbringen des Bw. im Vorlageantrag betreffend das Jahr 2001 (Akt Seite 68), die Einladung Casino Baden S 500,00 habe den Besuch des Restaurants mit einem Versicherungskunden betroffen und habe auch zu einem Abschluss geführt, nicht entgegengetreten. Im Vorlagebericht an den UFS machte das FA dazu keine Angaben. Wie bereits ausgeführt, können gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zweiter und dritter Satz die Hälfte der Kosten der Bewirtung von Geschäftsfreunden (Kunden) abgezogen werden, wenn sie zur Werbung dienen. Der Bw. legte dar, dass der Kunde die Besprechung im Casino abhalten wollte. Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 war daher teilweise stattzugeben.

S

Werbungskosten 2001,
die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte

It. FA	65.629,00
50% Casino Baden	250,00
It. BE	65.879,00

Im Berechnungsblatt Einkommensteuer für 2001 der vorliegenden Berufungsentscheidung sind die Werbungskosten mit und ohne Anrechnung auf das Werbungskostenpauschale zusammengefasst.

Kennziffer ESt-Erklärung	S
Kz. 277	65.879,00
Kz. 279	2.600,00
	<hr/> 68.479,00

Geschenke unterliegen nach der ständigen Rechtsprechung als Repräsentation ebenfalls dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988, weshalb die bereffenden Ausgaben Bürodamen

S 179,00 im Jahr 2000 zu Recht nicht als Werbungskosten anerkannt wurden (Doralt, Kommentar EStG, 4. Auflage, § 20 Tz 163, VwGH 11.7.1995, 91/13/0145). Nach der Aufstellung des Bw. Akt 2000 Seite 5 handelt es sich bei diesen S 179,00 um einen Einkauf beim Supermarkt Zielpunkt, somit um Gegenstände des täglichen Bedarfes. Weiteres Vorbringen in der Berufung oder dem Vorlageantrag wurde vom Bw. nicht erstattet.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 stellen Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung Werbungskosten dar. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige entsprechende Einkünfte erzielt, mit denen die Pflichtversicherung verbunden ist. Im vorliegenden Fall bezieht der Bw. keine Einkünfte aus einer Jagd, entsprechendes Vorbringen wurde auch nicht erstattet. Diese Aufwendungen € 98,70,00 stellen daher ebenfalls keine Werbungskosten dar.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2001

Wien, am 3. März 2006