

GZ. RV/1099-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Gerhard Sitkovich, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2003 zu entnehmen, die insoweit einen Teil dieses Bescheidspruches darstellt.

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

Strittig sind im vorliegenden Fall die von der Bw. in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 geltend gemachten Bewirtungskosten.

Aus einer Erklärungsbeilage sind diesbezüglich folgende Daten zu entnehmen:

Da Pablo	... Landesregierung Agrarabt. Fr. K., Evaluierung Iw. Projekte	18.01.2001	382,00	
Zugrestaurant	BMLFUW Hr. R.		250,00	
Da Pablo	G.B., Eventmanagement, Akquisition für Study Tour Durchführung für ungar. Lebensmittelunternehmen nach Österreich		420,00	
Da Pablo	Fa. S. Portugal, Mr. L., zukünftige Kooperation in P. Projekten	25.03.2001	338,00	
	Offert für Teilnahme an Projekt in Polen			
Gerbaud	Offerierung eines Experteneinsatzes in Impl., I.F.	08.05.2001	271,30	5630 HUF
Steirerstöckl	Offerierung von Arbeitseinsatz in österr. franz. Projekt Laibach	31.05.2001	967,00	
Steirerstöckl	Offert für Kooperation mit schwedischer	01.07.2001	1.916,00	
	Frau B.F., B.F., H.M.			
Gerbaud	Projekt Akquisition in Ungarn T.S. Fa. A.	08.05.2001	200,00	4150 HUF
Kaffee Mayer Bratislava	Fortführung Aktivitäten für Lebensmittelfachverband, Fr. E.J.	16.05.2001	82,00	287 SKK
Fontaine Etterem	Projektakquisition im HU Landwirtschaftsminist. E.K., P.S.	28.06.2001	754,41	15680 HUF
Da Pablo	Expertisendarstellung für EOCD Experten Projekt, H.R.		827,00	
Ankerhof	Projektkooperation für Mitarbeiter des IAMO, VUZE Prag, AKII Bu	19.07.2001	2.226,00	
	S.A., G.B., Hr. R., Hr. D., M.St.			
Kronberghof	Rumän. im Landwirtmin. Hr. M.L.	07.08.2001	514,00	
	Expertisenpräsentation für zukünftige Beratungstätigkeit			
Habighof	Vortragsangebot für WKÖ Workshop bzgl. SAPARD Hr. F.	07.09.2001	365,00	
Frank	Arbeitsangebot für tschechischen Fachverband Hr. K.	10.09.2001	275,00	
Gmoakeller	Akquisition BMLFUW Projekt, Fr. G.N.	24.09.2001	252,00	
Cafe Schwarzenberg	Akquisitionsgespräch für Projektkooperation mit Fa. M.R.	12.10.2001	374,40	
Altes Jägerhaus	Anbot für Study tour Abwicklung tschech. Landwirtschaftsministerium	18.10.2001	453,00	
	Hr. P.K.			
Griensteidl	Anbot für Mitarbeit an Projekt in PL, W.L. Warschau	23.10.2001	156,45	
Pizzeria Sandok	Arbeitsangebot für tschechischen Fachverband Hr.K., Hr.C.	25.10.2001	778,00	
Gmoakeller	Anbot für Projekt in CZ, I.S. VUZE Prag	07.11.2001	323,00	
Autobahnstation Gralla	Projektakquisition ... Landesregierung Fr. A.Z.	29.11.2001	226,00	
Plachutta	Angebot Projektkooperation Fa.H. Mr. N.M. Evaluierung S.	14.12.2001	556,75	
	Projekte			
Summe			13.007,3	1

Mittels Ergänzungsauftrag vom 22. Oktober 2002 wurde die Bw. um belegmäßigen Nachweis sowie um Darstellung der betrieblichen Veranlassung und um Nachweis des konkreten Werbezweckes iSd § 20 EStG gebeten.

In der Vorhaltsbeantwortung verwies die Bw. auf die oben wiedergegebene Beilage und legte die Originalbelege vor; es handelt sich hierbei um Gasthauszettel ohne weitere Vermerke, die zum Großteil den oben angeführten Datumsangaben entsprechen.

Das Finanzamt erließ am 16. Jänner 2003 den Einkommensteuerbescheid 2001.

Die Aufwendungen für Bewirtung wurden mit folgender Begründung nicht anerkannt:

"Mit der Vorhaltsbeantwortung wurde zwar der jeweilige Zweck der Besprechung erläutert, nicht jedoch ein konkreter Werbezweck der jeweiligen Bewirtungen nachgewiesen. Da der vom Finanzamt abverlangte Nachweis des Werbezwecks iSd § 20 EStG nicht erbracht wurde, waren die gesamten Aufwendungen nicht anzuerkennen."

Mit Schreiben vom 3. Februar 2003 erhob der steuerliche Vertreter namens seiner Mandantin fristgerecht Berufung.

Bezüglich des Nachweises des Werbezweckes wurde Folgendes ausgeführt:

...Die Berufungsbegründung gibt an, dass zwar der Zweck jeder Besprechung erläutert wurde aber ein konkreter Werbezweck nicht nachgewiesen wurde. Schuldig bleibt die Begründung, wieso sie zu dieser Schlussfolgerung kommt. Schließlich liegen zu allen Bewirtungen Beschreibungen vor, aus denen eindeutig der Zweck der Besprechung und damit der (logisch) verbundene Werbezweck hervorgeht. Es ist nicht nachvollziehbar wieso bei Besprechungen, die der Offertlegung, der Anbotslegung, der Akquisition, der künftigen Kooperation, des Anbotes der Mitarbeit usw... dienen, kein Werbezweck erkennbar ist. Im Gegenteil: es erweckt die Nichtbeachtung der angeführten Bewirtungszwecke den Eindruck, dass die Berufungsbegründung nicht auf Grund inhaltlicher Beurteilung erfolgte, sondern vielmehr Ausdruck einer undifferenzierten oberflächlichen Betrachtung ist. Sämtliche Besprechungen zielen darauf ab, neue Aufträge zu akquirieren und dabei die eigenen Kenntnisse und Fähigkeiten hervorzuheben..."

Das Finanzamt erließ am 18. Februar 2003 eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO, mit welcher der Bescheid vom 16. Jänner 2003 in hier nicht mehr interessierenden Punkten geändert wurde, die Bewirtungsspesen aber unverändert keine Anerkennung fanden.

Die Bescheidbegründung lautete diesbezüglich wie folgt:

"Gem. § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch 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 zur Hälfte abgezogen werden."

Der Nachweis, an den gem. der Judikatur des VwGH ein strenger Maßstab zu legen ist, ist für jede einzelne der betreffenden Aufwendungen zu erbringen, die Beweislast liegt alleine beim Steuerpflichtigen.

Zutreffend ist, wie in der Berufung angeführt, dass dem Finanzamt mit der Aufgliederung der Bewirtungsaufwendungen jeweils die Beschreibung des Zwecks der Besprechung vorgelegt wurde.

Es wird vom Finanzamt auch nicht bezweifelt, dass die Besprechungen der Offertlegung, der Akquisition, des Anbotes der Mitarbeit etc. dient haben. Zugestimmt wird weiters der in der Berufung angeführten Behauptung, sämtliche Besprechungen würden darauf abzielen, neue Aufträge zu akquirieren und dabei die eigenen Kenntnisse und Fähigkeiten hervorzuheben.

Gerade hierin ist jedoch im Kern der maßgebliche Werbeeffekt zu sehen; nämlich in der gesprächsweisen **Hervorhebung der eigenen Kenntnisse und Fähigkeiten**, die, soferne der potentielle Kunde hiervon überzeugt ist, nach erfolgreicher Abwicklung des Werbegespräches diesen letztlich dazu veranlassen wird, die fachlichen Fähigkeiten des Werbenden in Anspruch zu nehmen. Die Bewirtung selbst bildet daher lediglich den – wenn vielleicht auch üblichen – gesellschaftlichen Rahmen für die eigentliche Werbung, nämlich das Gespräch, in dem ggf. die fachliche Qualifikation des Werbenden, die Art der Auftragsabwicklung, Referenzen etc. dargestellt werden.

Die gesamten Aufwendungen für Bewirtung waren daher mangels Erfüllung einer der gesetzlichen Voraussetzungen des § 20 EStG, nämlich des konkreten Werbezwecks, nicht anzuerkennen."

Der steuerliche Vertreter stellte namens seiner Mandantin mit Schreiben vom 13. März 2003 den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

"Der gegenständliche Bescheid erkennt Bewirtungsspesen in Höhe von öS 16.442,68 unter Hinweis auf den fehlenden Werbezweck nicht an.

Diese abschließende Feststellung der Begründung (letzter Satz) verwundert, da die sonstigen Ausführungen der Berufungsvorentscheidung die Voraussetzungen für den 50%igen Betriebsausgabenabzug bestätigen. Das Finanzamt erkennt, dass die Besprechungen, der Offertlegung, der Anbotslegung, der Akquisition, der künftigen Kooperation, des Anbotes der Mitarbeit usw... dienten. Weiters stimmt das Finanzamt zu, dass die Besprechungen dazu dienten neue Aufträge zu akquirieren und dabei die eigenen Kenntnisse und Fähigkeiten hervorzuheben.

Entgegen den eigenen Feststellungen kommt das Finanzamt dennoch zum Ergebnis der Nichtabzugsfähigkeit der Bewirtungskosten. Dieses Ergebnis verstößt aber nicht nur gegen die eigenen Ausführungen sondern auch gegen die Einkommensteuerrichtlinien 2000...."

In weiterer Folge wurden die Rz 4821 und 4822 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR) wiedergegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 20 Abs. 1 Z 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsaufgaben bei den einzelnen Einkunftsarten 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 und berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Unter dem Begriff "Werbung" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist im Wesentlichen nach nunmehr ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (vgl. VwGH vom 16.10.2002, 98/13/0206, vom 26.9.2000, 94/13/0171 und vom 2.8.2000, 94/13/0259). Das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darf dem geltend gemachten Betriebsausgabencharakter von Bewirtungskosten dann nicht entgegengehalten werden, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungs-information geboten hat. Während solchen Bewirtungsspesen der Werbeweck nicht abgesprochen werden kann, fallen Bewirtungsspesen, die lediglich der Kontaktpflege dienen und damit einen nur werbeähnlichen Aufwand begründen, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988.

Dies gilt auch dann, wenn die betriebliche oder berufliche Veranlassung einer Besprechung gegeben ist, da hieraus nicht zwingend die berufliche Veranlassung der bei einer solchen Besprechung angefallenen Bewirtungsspesen resultiert. Die betriebliche Notwendigkeit des Gesprächs begründet für sich allein nämlich noch nicht auch schon eine betriebliche Notwendigkeit des Verzehrs von Speisen und Getränken durch den Gesprächspartner. Dass es praktikabel sein und gängigen Konventionen entsprechen mag, in Verbindung des Nützlichen mit dem Angenehmen betrieblich notwendige Besprechungen mehr oder weniger kulinarisch einzubetten, sei eingeräumt, rechtfertigt aber deswegen allein noch keine damit unternommene Minderung des Steueraufkommens zu Lasten der Allgemeinheit. Die Einhaltung in dieser Hinsicht allenfalls bestehender Konventionen stellt sich vielmehr gerade als das dar, was das Gesetz mit dem Ausdruck "Repräsentation" anspricht und damit solche Aufwendungen vom steuerlichen Abzug ausschließen will, die ein Steuerpflichtiger im Bestreben tätigt, die seinem gesellschaftlichen Status entsprechenden Konventionen zu erfüllen. Zur Verwirklichung des gesetzlich im § 20 Abs. 1 Z 3 Satz 2 EStG normierten Ausnahmetatbestandes vom Abzugsverbot bedarf es dem gegenüber zum einen eines (weitaus überwiegenden) betrieblichen Veranlassungsgrundes und zum anderen eines Dienens der Bewirtung zur Werbung im Sinne einer Produkt- oder Leistungsinformation. Dabei ist es erforderlich das Zutreffen dieser Voraussetzungen für jede einzelne Ausgabe nachzuweisen. Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs. 1 BAO reicht hingegen nicht (vgl. VwGH vom 3.5.2000, 98/13/0198; 26.9.2000, 94/13/0262; 29.11.2000, 95/13/0026). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht. Erforderlich ist hiebei

die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde.

Diese Voraussetzungen werden jedoch durch die in der Beilage zur Einkommensteuererklärung angeführten Hinweise auf die Person des Bewirteten und auf die Kurzbezeichnung des jeweiligen Projekts nicht erfüllt, kann doch hierin kein Nachweis dafür erblickt werden, dass die jeweilige Bewirtung durch eine Produkt- oder Leistungsinformation veranlasst war. Dies entspricht auch der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der etwa im Erkenntnis vom 26.3.2003, 97/13/0108 klargestellt hat, dass allein durch die Angabe von Projekten und Personen, mit denen Kontakte gepflegt worden sind, der Nachweis des Werbezweckes für die einzelnen Aufwendungen als nicht erbracht anzusehen ist.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Bw. in der mehrfach erwähnten Beilage die Art der geführten Besprechungen schlagwortartig umschreibt (z.B. Expertisenangebot, Vortragsangebot, Akquisitionsgespräch ...), da damit der geforderten nachzuweisenden Produkt- und Leistungsinformation nicht Genüge getan wird. Aus § 20 Abs. 1 Z 3 EStG kann auch keineswegs abgeleitet werden, dass sich – wie dies der Bw. offenkundig vorschwebt – allein aus dem (nur kurorisch dargelegten) Zweck der Besprechung gleichsam automatisch ein damit (logisch) verbundener Werbezweck ergibt.

Die seitens des Finanzamtes vertretene Auffassung, für die strittigen Aufwendungen sei der erforderliche Nachweis des konkreten Werbezweckes nicht gegeben, steht daher im Einklang mit dem gegebenen Sachverhalt und den hiebei zu beachtenden Rechtsvorschriften, wobei noch anzuführen ist, dass die Bw. den Ausführungen der Berufungsvereentscheidung, denen nach Einbringung des Vorlageantrages nunmehr Vorhaltscharaktes zukommt, nicht entgegen getreten ist.

Ergänzend sei noch bemerkt, dass auch die EStR, auf die die Bw. in ihrem Vorlageantrag verwiesen hat, zwar keine für den unabhängigen Finanzsenat beachtliche Rechtsquelle darstellen, aber dennoch der oben angeführten Judikatur entsprechen.

Wien, 24. Oktober 2003