



GZ. RV/0472-G/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 10. Oktober 2001, betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Bezüglich der Höhe des Erstattungsbetrages der abziehbaren Vorsteuern ergibt sich gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 17. Mai 2002 keine Änderung.

### **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 ist im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz ausschließlich die Abzugsfähigkeit von Vorsteuern im Zusammenhang mit dem von einem deutschen Autohersteller durchgeführten Fahr- und Sicherheitstraining (die Rechnungen mit den

laufenden Nummern 56, 58 und 59 betreffen im Wesentlichen die Konsumation von Speisen und Getränken; die Rechnung mit der laufenden Nummer 60 betrifft das Fahr- und Sicherheitstraining), an dem "Top-Kunden" des Bw. aus dem deutschen Buchhandel teilgenommen haben.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid die diesbezüglichen Aufwendungen als Repräsentationsaufwendungen qualifiziert und unter Hinweis auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994, wonach die Abzugsfähigkeit der Vorsteuern aus Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des EStG 1988 seien, ausgeschlossen sei, die Erstattung versagt.

In der Berufung führte der Bw. diesbezüglich Folgendes aus:

Die strittigen Rechnungen würden die Kosten einer Präsentation für Reiseführerprodukte in Buchform und CD-ROM beinhalten, welche unter dem Markennamen "M.s." für Autonavigationssysteme angeboten würden. Ziel dieser Veranstaltung sei es gewesen, einigen Top-Kunden diese Produkte zu präsentieren.

Gegen die im Streitpunkt abweisende Berufungsvorentscheidung hat der Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und betont, dass es sich beim Fahr- und Sicherheitstraining um eine Produktvorführung gehandelt habe und somit die Vorsteuerabzugsberechtigung gegeben sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Zufolge § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind, nicht als für das Unternehmen ausgeführt.

Die Aufwendungen müssen überwiegend nach den zitierten ertragsteuerlichen Vorschriften nicht abzugsfähig sein (vgl. Anm. 273 zu § 12 in Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, Lfg. September 1998).

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

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung im Streitpunkt aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Ziel der in der Zeit vom 25. bis 27. Juni 2000 in S./Tirol stattgefundenen Veranstaltung, zu der der Bw. seine Top-Kunden aus dem deutschen Buchhandel eingeladen hat, sei es gewesen, diesen seine Reiseführerprodukte, die es in Buchform und als CD-ROM gebe, zu präsentieren. Die CD-ROMs unter dem Markennamen M.s., die ua. auch über den Buchhandel vertrieben werden, seien Reiseführer für Autonavigationssysteme, wie sie vor allem von dem deutschen Autohersteller, der das Fahr- und Sicherheitstraining mit den Teilnehmern durchgeführt habe, angeboten würden. Diese CD-ROM Anwendungen seien während der Veranstaltung von dem deutschen Autohersteller, zu dem es jahrelange Geschäftsbeziehungen gebe, im Auto demonstriert worden. Begleitend habe es ein Fahr- und Sicherheitstraining gegeben (vgl. Telefax vom 7. November 2001 betreffend Informationen zum Fahr- und Sicherheitstraining an die bevollmächtigte Vertreterin des Bw.).

Somit wurde im Rahmen der dreitägigen Veranstaltung einerseits durch die praktische Demonstration der auch über den Buchhandel vertriebenen CD-ROMs ein Werbezweck für ein Produkt des Bw. verfolgt und andererseits den Teilnehmern (Geschäftspartnern des Bw. - "Top-Kunden aus dem deutschen Buchhandel") auch die Möglichkeit geboten, ihre Autofahrkenntnisse entsprechend zu verbessern. Auch die Einladung zu dieser Veranstaltung bringt mit den Worten "In der wunderschönen Landschaft rund um S. möchten wir Ihnen neben spannenden Fahrsituationen auch spannende Informationen bieten und mit Ihnen und einigen wenigen Kollegen von Ihnen die Zukunft der Reiseinformation und des Reiseführermarktes diskutieren" zum Ausdruck, dass den Teilnehmern mit diesem Fahr- und Sicherheitstraining ein Fahrkurs geboten wird, der vielfach von verantwortungsbewussten Verkehrsteilnehmern zur Verbesserung der eigenen Fahrkenntnisse, vor allem in Extremsituationen, auch auf eigene Kosten besucht wird.

Mit der strittigen Rechnung vom 10. Juli 2000 (laufende Nummer 60) wird vom deutschen Autohersteller als Veranstalter des Fahr- und Sicherheitstrainings ein "driving experience" (Trainingsart: Exklusivkurs) vom 25. bis 27. Juni 2000 in S./Tirol inklusive Fahrzeug Sondertransport und Fahrzeug Miete für Präsentation des Navigationssystems mit DM 33.000,00 zuzüglich DM 6.600,00 Umsatzsteuer (= 20 % österreichische Umsatzsteuer) in Rechnung gestellt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter dem Begriff "Repräsentationsaufwendungen" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 im Zusammenhalt mit der eigenen Bedeutung dieses Wortes alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen zu "repräsentieren". Dazu zählen demnach auch Geschenke an Kunden und deren Mitarbeiter (vgl. VwGH 24.11.1999, 96/13/0115 und VwGH 15.7.1998, 93/13/0205).

Dadurch, dass der Bw. den "Top-Kunden des deutschen Buchhandels" neben der Diskussion über die Zukunft der Reiseinformation und des Reiseführermarktes einschließlich der speziellen Produktpräsentation - "Demonstration der CD-ROM Anwendung im Auto" - auch die Möglichkeit geboten hat, kostenlos ein Fahr- und Sicherheitstraining, das heutzutage von vielen Autofahrern besucht wird, um die Herrschaft über das Fahrzeug auch in Extremsituationen im Alltagsverkehr nicht zu verlieren, zu absolvieren, ist insoweit jedenfalls ein Repräsentationsaufwand anzunehmen. Die Einräumung der Möglichkeit, kostenlos an einem Fahr- und Sicherheitstraining teilzunehmen, stellt ein Geschenk dar, das nicht nur für die Kunden des Bw., sondern für jeden Autofahrer einen äußerst praktischen Wert hat. Auch wenn diese Aufwendungen in der Absicht getätigt werden, geschäftliche Kontakte zu pflegen, um als möglicher Lieferant in Betracht gezogen zu werden, ist ihnen ein repräsentativer Charakter gegenüber Geschäftsfreunden im Sinne der vorhin zitierten Bestimmung beizumessen.

Auch die Tatsache, dass neben der Repräsentation mit der Präsentation der CD-ROM Anwendung im Auto auch ein ausschließlich betrieblicher Zweck verfolgt worden ist, vermag keinen anteiligen Betriebsausgabenabzug zu rechtfertigen. Denn für nicht eindeutig nach ihrer privaten und beruflichen Komponente trennbare Aufwendungen, also für sogenannte "gemischte Aufwendungen" gilt nämlich im Rahmen des § 20 EStG 1988 der Grundsatz, dass sie zur Gänze nicht abzugsfähig sind (Aufteilungsverbot). Somit ist eine schätzungsweise Aufteilung des gemischten Aufwandes in einen betrieblichen und privaten Anteil nicht zulässig (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0113 und Margreiter, Repräsentationsaufwendungen und freiwillige Zuwendungen im Einkommensteuerrecht in ÖStZ 1983, 261).

Da sich der betriebliche Anteil weder aus der Rechnung noch aus dem tatsächlichen Ablauf der Veranstaltung - auch das Vorbringen des Bw. geht nicht einmal ansatzweise auf den gemischten Charakter der Veranstaltung ein - bestimmen lässt, ist der vom deutschen Autohersteller in Rechnung gestellte Gesamtbetrag als Repräsentationsaufwand zu qualifizieren.

Da gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind, nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, erweist sich die Versagung der Erstattung des in der gegenständlichen Rechnung gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrages als dem Gesetz entsprechend.

Bezüglich der Abzugsfähigkeit der Vorsteuern aus den Rechnungen mit den laufenden Nummern 56, 58 und 59, die im Wesentlichen die Konsumation von Speisen und Getränken durch die Veranstaltungsteilnehmer betreffen, ist Folgendes auszuführen:

Unter die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 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 strittigen Aufwendungen sind dem Bw. aus der Verköstigung der Teilnehmer während der dreitägigen Veranstaltung erwachsen. Da die Aufwendungen für das Fahr- und Sicherheitstraining nach den obigen Ausführungen mangels eindeutiger Trennbarkeit insgesamt als Repräsentationsaufwendungen zu qualifizieren sind, teilen auch die während der Veranstaltung erwachsenen Bewirtungskosten der Teilnehmer das rechtliche Schicksal der Aufwendungen für das Fahr- und Sicherheitstraining. Die Herstellung eines unmittelbaren Zusammenhanges zwischen der Konsumation und der Produktpräsentation, die neben dem Fahr- und Sicherheitstraining im Zuge der Veranstaltung stattgefunden hat, ist keinesfalls möglich. Die Aktenlage bietet nämlich keinen Anhaltspunkt dafür, dass die Bewirtung ausschließlich mit der Produktpräsentation in Zusammenhang gestanden ist und ihr demzufolge Werbecharakter zukommt. Somit ist der vom Gesetz geforderte Nachweis, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche Veranlassung weitaus überwiegt als nicht erbracht anzusehen, was die gänzliche Versagung des Vorsteuerabzuges nach der eingangs zitierten Norm zur Folge hat.

Im Übrigen ergibt sich gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 17. Mai 2002 keine Änderung.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 22. April 2003