



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des FA betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Gutschrift sind der Berufungsvorentscheidung vom 7. Juli 2004 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. war im Jahr 2002 als Attache an der österreichischen Botschaft in X tätig.

Gegen den erklärungskgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002, erhob der Bw. Berufung und beantragte,

- irrtümlich nicht geltend gemachte Werbungskosten iHv 2.424,24 € (Familienheimfahrten, Mitgliedsbeiträge zu Berufsverbänden, Fachliteratur, Sprachkurs), weiters
- außergewöhnliche Belastungen im Gesamtausmaß von 15.180 € (BVA Behandlungsbeiträge, Zahnarztrechnung, Berufsabschiedsfeier, Unterhaltszahlungen für Kinder), sowie
- den Alleinerzieherabsetzbetrag

zu berücksichtigen.

Nach einem Vorhalteverfahren folgte das Finanzamt dem Berufungsbegehren insoweit, als es die vorstehend angeführten Werbungskosten und den Alleinerzieherabsetzbetrag in der – teilweise stattgebenden - Berufungsvorentscheidung entsprechend berücksichtigte.

Hinsichtlich der unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastungen geltend gemachten Ausgaben führte das Finanzamt aus, dass der Selbstbehalt von 6.355,58 € nicht überstiegen werde und verwies bezüglich der nicht anerkannten Unterhaltsleistungen auf die Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG. Zu den in Höhe von 2.130 € gleichfalls als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen für die Berufsabschiedsfeier wurde in der Berufungsvorentscheidung festgehalten, dass diese gemäß § 20 EStG Kosten der Lebensführung darstellen und auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn sie zur Förderung des Berufes erfolgen.

Im Vorlageantrag bekämpft der Bw. ausschließlich die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen einer Feier in der V.A. in Höhe von 2.130 € als Werbungskosten. Als Attache sei er weiterhin fachlich dem BMf... nachgeordnet, dienstlich jedoch dem Außenministerium zugeordnet. Als Diplomat habe er Anspruch auf Repräsentationskosten, die er mit einem Gesellschaftsbericht abrechnen müsse. Für Repräsentationskosten für Kollegen seines Ministeriums in Österreich habe er jedoch keinen Anspruch auf diese Aufwendungen. Die besondere Stellung als Attache mache es jedoch notwendig, die Kontakte mit den Kollegen des Ministeriums aufrecht zu erhalten. Zweck der Feier sei gewesen, die Kontakte auch in Zukunft weiter pflegen zu können, da ohne die Mitarbeit der Kollegen die Tätigkeit eines „Spezialattache“ im Gegensatz zu einem „reinen“ Diplomaten nicht möglich sei. Natürlich beruhe die Mitarbeit der Kollegen auf der Dienstpflicht, jedoch seien persönliche Kontakte unbedingt notwendig, um gutes Material für Seminare und eigene Vorträge sowie Informationen zu bekommen. Im Erkenntnis vom 27.11.2001, 2000/14/0202 seien vom VwGH die überschießenden Kosten eines Diplomaten anerkannt worden, umso mehr müsste dies bei einem „Spezialattache“ der Fall sein, der das berufliche Wissen seiner Ressortkollegen benötige, um in seinem Fachgebiet bestehen zu können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist seit 1. Jänner 2002 als Attache an der österreichischen Botschaft in X tätig und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 machte der Bw. - zunächst unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastung, in weiterer Folge als Werbungskosten - u.a. folgende Aufwendungen iHv. 2.130 € geltend:

„Berufsabschied (30 Jahre Jurist im ...ministerium) Wien in der V.A. von Kollegen der Ministerien, der einzelnen Firmen (Manz, Consulting)“.

Im Vorlageantrag weist der Bw. ergänzend darauf hin, dass die Bezeichnung „Abschiedsfeier“ unrichtig sei, da es kein Abschied sein könne, wenn er als Attache weiter arbeite, vielmehr habe er nur seine Position geändert. Seine besondere Stellung mache es jedoch notwendig, die Kontakte mit den Ressortkollegen aufrecht zu erhalten, um in seinem Fachgebiet bestehen zu können.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 handelt es sich bei Werbungskosten um Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden. Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen auch Repräsentationsaufwendungen nicht abgezogen werden, worunter auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden fallen. Nur wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können sie zur Hälfte abgezogen werden.

§ 20 EStG 1988 enthält somit Bestimmungen, durch die die Sphäre der Einkommenserzielung von der Sphäre der Einkommensverwendung ausgabenseitig getrennt werden soll.

Aufwendungen und Ausgaben wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften wegen ihres ausschließlich oder nahezu ausschließlich privaten Charakters oder im Hinblick auf das Zusammentreffen beruflicher (betrieblicher) mit privater Veranlassung nach näherer Anordnung vom Gesetz versagt.

Die Judikatur versteht unter Repräsentationsaufwendungen solche Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern und ihm somit die Möglichkeit eines "Repräsentierens" erlauben (Doralt, EStG⁴, Tz. 83 zu § 20 mit Verweis auf zahlreiche VwGH-Erkenntnisse). Der VwGH hat weiters in mehreren Erkenntnissen Bewirtungsspesen den Werbecharakter, der einen Abzug der Aufwendungen zur Hälfte zuließe, verneint (vgl. die Beispiele bei Doralt, aaO, Tz. 95 zu § 20, die bspw. die "Einstandsfeier" eines Primararztes betrafen). Lt. Doralt (aaO, Tz. 98 zu § 20) kommt bei Nichtselbständigen bei Bewirtungsspesen eine Werbekomponente idR überhaupt nur dann zum Tragen, wenn der Lohn - zumindest teilweise - erfolgsabhängig ist.

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Ausführungen kommt eine Abzugsfähigkeit der streitgegenständlichen Aufwendungen nicht in Betracht.

Entgegen der vom Bw. vertretenen Auffassung ist aber auch das von ihm ins Treffen geführte Erkenntnis des VwGH vom 27.11.2001, 2000/14/0202 nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen. Dem Beschwerdefall lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung begehrte ein in einer österreichischen Botschaft im Ausland tätiger Beamter die Anerkennung von Werbungskosten, weil er im Rahmen seiner diplomatischen Tätigkeit mehr an Repräsentationsausgaben getätigt habe als ihm durch die – gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 steuerfreie – Repräsentationszulage ersetzt worden seien. Er müsse, um als österreichischer Diplomat den gesellschaftlichen Verpflichtungen zu entsprechen, die zugewiesenen Repräsentationsmittel überschreiten und zusätzliche Veranstaltungen aus der eigenen Tasche bestreiten. Die Repräsentation stelle eine im Handbuch für den Auswärtigen Dienst normierte Dienstpflicht dar.

Der VwGH hat die Repräsentationsaufwendungen des Diplomaten zwar nicht unter § 20 EStG subsumiert, allerdings ging die belangte Behörde unwidersprochen vom Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren aus, wonach dieser seine in Bezug auf ihre Beurteilung strittigen Ausgaben in Besorgung seiner Dienstpflichten und im Rahmen seiner dienstlichen Arbeit als Diplomat getätigt hat. Dementsprechend handelt es sich laut VwGH bei diesen Ausgaben dem Charakter nach um berufliche und nicht um gemischte Ausgaben, deren steuerliche Abzugsfähigkeit an § 20 EStG 1988 scheitern könnte.

Der streitgegenständliche Sachverhalt ist allerdings anders gelagert als jener im Verfahren 2000/14/0202. Im vorliegenden Fall lässt sich der Aktenlage nämlich nicht entnehmen, dass die strittigen Ausgaben anlässlich der vom Bw. ausgesprochenen Einladung in Besorgung seiner Dienstpflichten und im Rahmen seiner dienstlichen Arbeit als Attache der österreichischen Botschaft in X getätigt wurden. Ein derartiges Vorbringen wird auch vom Bw. selbst nicht erstattet, aus den Ausführungen im Vorlageantrag ergibt sich hingegen vielmehr, dass dem Bw. vor allem an der Aufrechterhaltung der Kontakte zu seinen früheren Ressortkollegen in Wien gelegen ist und er diese anlässlich seiner Versetzung nach X in die V.A. in Wien eingeladen hat. Dieses Vorbringen steht auch im Einklang mit der vom Bw. in der Berufung ursprünglich gewählten Textierung (*„Berufsabschied (30 Jahre Jurist im ...ministerium) Wien in der V.A. von Kollegen der Ministerien, der einzelnen Firmen (Manz, Consulting)“*).

Derartige Aufwendungen sind jedoch auch dann durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Bw. bedingte Aufwendungen der Lebensführung, wenn sie möglicherweise geeignet sind, die Tätigkeit des Bw. als Attache an der österreichischen Botschaft in X durch die Aufrechterhaltung persönlicher Kontakte zu früheren Ressortkollegen

zu fördern. Im Fall des Bw., welcher Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht, dienen die streitgegenständlichen Aufwendungen auch nicht der Werbung. Der unabhängige Finanzsenat folgt sohin der Auffassung des Finanzamtes, wonach es sich um gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähige Kosten handelt.

Der Berufung war daher im Sinne der Berufungsvorentscheidung teilweise stattzugeben.

Wien, am 14. Februar 2005