

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 26.11.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 30.10.2015, betreffend Einkommensteuer 2013 und 2014 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2014 wird - im Umfang der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 15.03.2016 - teilweise Folge gegeben und die Einkommensteuer mit € -263,00 (Gutschrift) festgesetzt.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Chief Financial Officer (CFO) bei der X-GmbH, einem international tätigen Unternehmen am Standort in Kärnten, und erzielt dort Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Zuge seiner Arbeitnehmerverlagerungen für die Jahre 2013 sowie 2014 wurden von ihm unter anderem folgende Aufwendungen als Werbungskosten beantragt:

Im Jahr 2013 ein Betrag von gesamt € 490,20 für Bewirtung von Mitarbeitern im Zuge eines Businesslaufes sowie einer Jahresabschlussfeier. Für das Jahr 2014 wurden gesamt € 1.073,70 geltend gemacht. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus diversen Einladungen von Mitarbeitern, Gesellschaftern, Betriebsräten sowie Geschäftsführern der X-GmbH anderer Arbeitgeberstandorte.

Das Finanzamt verweigerte - nach abgeführttem Vorhalteverfahren - mit Bescheid vom 28.10.2015 für das Jahr 2013 sowie Bescheid vom 30.10.2015 für das Jahr 2014 die Anerkennung als Werbungskosten mit der Begründung, es handle sich dabei um nicht abzugängige Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z3 EStG 1988. In den fristgerecht dagegen eingebrachten Beschwerden argumentierte der Bf., dass es sich bei den bewirteten Personen nicht um Geschäftsfreunde, sondern um

Mitarbeiter handle, die von ihm anlässlich des von der WKO initiierten Businesslaufes sowie des Jahresabschlusses zum Essen eingeladen wurden. Daher sei dies kein Anwendungsfall des § 20 Abs. 1 Z3 EStG 1988. Die beantragten Aufwendungen seien aber zur Gänze abzugsfähige Bewirtungskosten, wenn diese zu den beruflichen Aufgaben des Steuerpflichtigen (GF der X-GmbH) gehören und diese nicht Geschäftsfreunde betreffen. Es habe dafür keine Ersätze der Firma gegeben. Weiters wurden Kosten für ein CFO-Coaching im Jahr 2014 beantragt.

Diese Coachingkosten wurden in der Beschwerdevorentscheidung für 2014 anerkannt.

In puncto Bewirtungskosten wies das Finanzamt die Beschwerden für beide Jahre mit Beschwerdevorentscheidungen ab, begründet wiederum, dass es sich dabei um gemischte Aufwendungen und Bewirtungsspesen hande, die hauptsächlich der Repräsentation dienen und aufgrund des Aufteilungsverbotes gänzlich nicht abzugsfähig sind. Zu oben angeführter Begründung der Abweisung wurde noch ergänzt, dass hinsichtlich der Absetzbarkeit von Bewirtungsspesen zu unterscheiden sind:

- a) zur Gänze abzugsfähige und vom Abzugsverbot nicht betroffene,
- b) zur Hälfte abzugsfähige und
- c) zur Gänze nicht abzugsfähige Aufwendungen.

Zur Gänze abzugsfähige Bewirtungsspesen setzen voraus, dass die Bewirtungskosten Leistungsinhalt sind (zB: in Schulungskosten inbegriffen), überwiegend Entgeltcharakter und nahezu keine Repräsentationskomponente haben. Sind Einladungen und Bewirtungen kennzeichnend für eine berufliche Tätigkeit und unmittelbare Aufgabe bzw. Dienstverpflichtung von Steuerpflichtigen im Rahmen eines Dienstverhältnisses, wie zB. bei Diplomatinnen, liegt kein Anwendungsfall nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 vor (vgl. VwGH 2000/14/0202 vom 27.11.2001).

Bei Bewirtungsspesen ist eine 50%ige Abzugsfähigkeit gegeben, wenn ein eindeutiger Werbezweck in Form einer Produkt- und Leistungsinformation gegeben ist und die betriebliche oder berufliche Veranlassung dafür weitaus überwiegt.

In den Vorlageanträgen wurden keine weiteren Ausführungen des Bf. zu seinem Standpunkt getätigt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Strittig ist, ob die getätigten Aufwendungen für Bewirtung als Werbungskosten abzugsfähig sind.

### **Beweiswürdigung**

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten.

### **Rechtslage**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Die im § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 angeführten Aufwendungen umfassen auch die Bewirtungen aus persönlichen Anlässen (zB: Geburtstagseinladungen usw.) ebenso wie solche im Zuge eines Arbeitsessens nach Geschäftsabschluss oder im Kontext mit nicht absetzbaren Besuchen von gesellschaftlichen Veranstaltungen und dgl.

Nach Ziffer 3 dieser Gesetzesstelle dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der **Bewirtung von Geschäftsfreunden**, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Unter "Repräsentationsaufwendungen" sind nach der Rechtsprechung 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, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren". Maßgebend dabei ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund des Aufwands schließen lässt, und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen (vgl. Jakom/Peyer/ EStG, 2018, § 20 Rz 63 mwN). Nach der Rechtsprechung (vgl. Zorn in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 20 Tz 7.3) fallen unter die nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen zB auch Ausgaben für gesellige Zusammenkünfte aller Art oder etwa auch die Bewirtung von Arbeitskollegen und Mitarbeitern (vgl. Jakom/Peyer/ EStG, 2018, § 20 Rz 63 mwN). Der VwGH legt demnach bei Repräsentationsspesen einen sehr strengen, am Wortlaut des Gesetzes haftenden Maßstab an.

Bereits in seinem Erkenntnis 91/14/0036 vom 26.04.1994 äußerte er sich zur Frage der Abzugsfähigkeit von Essenseinladungen für Krankenhauspersonal durch den Primärarzt dahingehend, dass derartige Aufwendungen durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung sind. Auch wenn sie möglicherweise geeignet sind, den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern - nach dem Beschwerdevorbringen dienten sie der Motivation der Mitarbeiter - muß ihnen die Abzugsfähigkeit versagt bleiben. Auch in der Entscheidung 2006/13/0119 vom 24.02.2010 spricht der VwGH ausdrücklich davon, dass „eine Ausnahme vom Abzugsverbot nur für die Bewirtung (einschließlich Beherbergung) **von Geschäftsfreunden** besteht....“.

Im konkreten Fall ist aus den vorgelegten Unterlagen sowie aus den Ausführungen des Bf. selbst eindeutig zu entnehmen, dass es sich bei sämtlichen Einladungen um Personen

handelt, die entweder Mitarbeiter des Bf. oder aber Kollegen bzw. Gesellschafter der X-GmbH sind.

Wie der Bf. selbst erkennt, handelt es sich nicht um Aufwendungen, die dem § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unterliegen. Mit der Ansicht, dass die von ihm geltend gemachten Kosten allerdings zur Gänze abzugsfähig wären, da diese zu den beruflichen Aufgaben des Steuerpflichtigen gehören, unterliegt der Bf. einem Rechtsirrtum. Die von ihm in der Beschwerde angeführte RZ 4817 der Einkommensteuerrichtlinie bezieht sich auf den Fall, dass die Bewirtung an sich Leistungsinhalt ist und zwar Leistungsinhalt gegenüber Geschäftsfreunden. Damit wird aber wiederum der § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 angesprochen, der vom Bf. an sich bereits selbst verneint wird. Aber nur ebensolche Aufwendungen wären die einzigen Repräsentationskosten, welche – bei Bestehen der gesetzlichen Voraussetzungen – zumindest zum Teil abzugsfähig wären.

Da die Voraussetzungen für die Anwendung der Ausnahme von der Nichtabzugsfähigkeit von Repräsentationskosten des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 im vorliegenden Fall nicht gegeben sind, ist auch gleichzeitig das Schicksal der Beschwerde entschieden, denn nur jene Aufwendungen, die unter die Ziffer 3 fallen (und die Kriterien für die Abzugsfähigkeit erfüllten) können als abzugsfähig anerkannt werden.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da die konkret strittige Frage bereits mehrfach und eindeutig vom Verwaltungsgerichtshof behandelt wurde, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Graz, am 19. Juni 2018