

GZ. RV/0262-F/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A. R. gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 und Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

1. Die Einkommensteuer für das Jahr 2002 wird festgesetzt mit	9.769,73 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	33.379,56 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	33.379,56 €
Sonderausgaben	- 335,42 €
Einkommen	33.044,14 €
Einkommensteuer	9.769,73 €

2. Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und die Folgejahre werden festgesetzt mit:	10.160,52 €
---	--------------------

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

Der Berufungswerber ist als selbständiger Vermögensberater und Kreditvermittler tätig. Im Zusammenhang mit der Erklärung der diesbezüglichen Einkünfte für das Jahr 2002 machte er u.a. Aufwendungen für Kleidung (€ 5.810,75), Kundengeschenke (€ 1.914,25) sowie bestimmte Zuwendungen an Mitarbeiter (sog. Mitarbeiteranlässe € 2.798,45) geltend.

Die Kosten für Kleidung und die Mitarbeiteranlässe wurden vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 29. Juli 2003 als nicht absetzbare Repräsentationsaufwendungen gem. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eingestuft, von den Kundengeschenken wurde ein Privatanteil von 20 % ausgeschieden. Gleichzeitig erließ es einen auf der Veranlagung für das Jahr 2002 beruhenden Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2003.

Gegen diese Bescheide erhob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 13. August 2003 Berufung und begründete diese damit, dass die Kosten für die Kleidung zu berücksichtigen seien, da er diese Kleidung, die er außerhalb seiner beruflichen Tätigkeit nicht trage, benötige. Die Ausgaben für die Kundengeschenke seien zur Gänze beruflich bedingt. Die Aufwendungen für die Mitarbeiteranlässe hätten einen sehr großen Einfluss auf den generellen Geschäftsverlauf, er sei daher auf diese Aufwendungen angewiesen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Zur Begründung führte es aus, bürgerliche Kleidung gehöre nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedenfalls zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung, was selbst dann gelte, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt werde. Ausnahmen davon bildeten nur Arbeitsschutzkleidung, Uniformen, Arbeitsmäntel, Kostüme von Schauspielern und Kleidung mit Uniformcharakter. Die Aufwendungen für Bekleidung stellten daher auch im gegenständlichen Fall keinesfalls

abzugsfähige Ausgaben dar. Ähnlich verhalte es sich mit den Aufwendungen für Geschenke an Kunden und Mitarbeiter. Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 seien Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe, nicht abzugsfähig, auch wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolge. Zu dieser Bestimmung vertrete der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass kleinere Sachgeschenke, die aufgrund bestehender beruflicher Beziehungen an Klienten, Kunden und sonstige Geschäftsfreunde im allgemeinen bei besonderen Gelegenheiten (Weihnachten, Neujahr, Beförderungen etc.) gemacht würden, durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung seien; es seien Repräsentationsaufwendungen, für die es ohne Bedeutung sei, dass sie möglicherweise geeignet seien, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern. Gleiches gelte für Geschenke an freie Mitarbeiter, die nicht in einem Dienstverhältnis stünden.

Aufgrund der Aberkennung der Aufwendungen für Mitarbeiteranlässe stellte der Berufungswerber mit Schreiben vom 6. Oktober 2003 den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend führt er dazu aus, zwischen ihm und seinen Mitarbeitern bestehe ein Abhängigkeitsverhältnis. Der Mitarbeiter könne ohne seine Unterstützung die Ausbildung nicht bestehen und er könne ohne Mitarbeiter keine weiteren Karriereschritte und Beförderungen schaffen. Gleichzeitig hätten diese Aufwendungen einen großen Einfluss auf den generellen Geschäftsverlauf. Dass in der Branche, in der er arbeite, Mitarbeiter motivativ unterstützt würden, sei normal. In der Finanzdienstleistungsbranche gälten Beförderungen und Anerkennungen gegenüber Mitarbeitern als üblich.

Am 14. April 2004 sprach der Berufungswerber vor dem unabhängigen Finanzsenat vor und erläuterte seine Tätigkeit sowie die Umstände der strittigen Mitarbeiteranlässe. Er gab an, als selbständiger Anlagen- und Vermögensberater für ein Finanzdienstleistungsunternehmen tätig zu sein. Er sei Teamleiter und als solcher für die Ausbildung der ihm zugewiesenen Mitarbeiter verantwortlich. Die Mitarbeiter seien ihrerseits für das Finanzdienstleistungsunternehmen auf Provisionsbasis tätig, der Teamleiter sei im Rahmen von Margen an den Umsätzen der Mitarbeiter beteiligt. Die Margenbeteiligung werde von dem Finanzdienstleistungsunternehmen bezahlt, sie wirke sich nicht auf die Mitarbeiterprovision aus. Während der Ausbildung seien die Mitarbeiter zur selbständigen Kundenberatung nicht befugt. Je höher die Umsätze eines Teams seien, desto höher seien die Einnahmen und desto

besser seien auch die Karrierechancen des Teamleiters. Bei den Mitarbeiteranlässen handle es sich um Gratifikationen, in der Regel Geschenke oder Einladungen, für besondere Leistungen der Mitarbeiter bzw. aus bestimmten Anlässen. Diese Belohnungen seien notwendig, weil sie der Mitarbeitermotivation diene und diese für das positive Teamergebnis erforderlich sei. Die Kosten für die Mitarbeitergratifikation habe er aus eigener Tasche zu bezahlen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1998 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 ständigen Rechtsprechung alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also dazu dienen, zu "repräsentieren". Den Gründen, die dazu Anlass geben, einen solchen Aufwand zu tragen, kommt keine Bedeutung zu. Es ist auch unmaßgeblich, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand entziehen hätte können und ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag (Verwaltungsgerichtshof vom 13.9.1989, 88/13/0193).

Im Sinne dieser Rechtsprechung sind die vom Berufungswerber getätigten Aufwendungen für Geschenke und Einladungen an die ihm zugewiesenen Mitarbeiter als Repräsentationsaufwendungen einzustufen. Auch wenn der Berufungswerber von einem Abhängigkeitsverhältnis zwischen ihm und den Mitarbeitern spricht, so besteht jedenfalls kein direktes Abhängigkeitsverhältnis, das eine unmittelbare Beeinflussung des Arbeitserfolges der Mitarbeiter durch den Berufungswerber ermöglichen würde, wie etwa zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, denn die Mitarbeiter sind selbst auf Provisionsbasis für das Finanzdienstleistungsunternehmen selbständig tätig. Eine Beeinflussung des Teamergebnisses und damit zusammenhängend des Berufserfolges des Berufungswerbers ist, wenn überhaupt, nur indirekt über die Motivation der Mitarbeiter und allenfalls über die Erzeugung eines Teamgeistes möglich. Die zu diesem Zweck investierten Zuwendungen an die Mitarbeiter dienen aber in jedem Fall auch dem Ansehen des Berufungswerbers unter den Mitarbeitern, d. h. der Repräsentation, und ist die Beeinflussung des Teamergebnisses aufgrund der

Selbständigkeit der Mitarbeiter auch wohl nur durch solche repräsentativen Maßnahmen möglich. Repräsentationsaufwendungen sind aber ex lege nicht abzugsfähig, mögen sie auch branchenüblich und möglicherweise sogar geeignet sein, die berufliche Tätigkeit des Berufungswerbers zu fördern (vgl. auch Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, 4. Auflage, Band I, § 20 Rz 163, wonach Geschenke an freie Mitarbeiter, die nicht in einem Dienstverhältnis stehen, nicht abzugsfähig sind).

Der auf diese Repräsentationsaufwendungen entfallende Bewirtungsaufwand (Einladungen) ist auch nicht als Werbeaufwand zur Hälfte abziehbar. Von einem Werbeaufwand kann nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates nur dann gesprochen werden, wenn es sich um die Bewirtung potentieller Kunden handelt, nicht aber bei der Bewirtung von freien Mitarbeitern (vgl. Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch: EStG 1988, Wien, Orac, 1993, § 20, Rz 27.2).

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Auch in den übrigen Punkten (Berufskleidung, Privatanteil für die Kundengeschenke) war die Berufung als unbegründet abzuweisen. Zur Begründung sei auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 10. September 2003 verwiesen.

Die Abänderung der angefochtenen Bescheide resultiert aus der erstmaligen Berücksichtigung eines Betrages in Höhe von € 666,00 bei den Einkünften des Jahres 2002. Bei diesem Betrag handelt es sich um eine Provision, die laut telefonischer Auskunft des Berufungswerbers irrtümlich bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechung 2002 außer Ansatz blieb.

Feldkirch, 26. April 2004