



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau Dr. H in XY, vertreten durch Reinhard Moderc, Wirtschaftstreuhänder, 8010 Graz, Leonhardstraße 104, vom 7. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 2. Februar 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist Universitätsprofessorin und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Sie beantragte im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2003 die Anerkennung von Ausgaben für Speisen und Getränke anlässlich einer Tagung bzw. Besprechungen mit Kollegen als Werbungskosten.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens wurde der Berufungswerberin in einem Ergänzungssuchen unter anderem mitgeteilt, dass ein belegmäßiger Nachweis der beantragten Werbungskosten erforderlich sei.

Laut Bescheid vom 2. Februar 2005 veranlagte das Finanzamt nicht erklärungsgemäß mit folgender Begründung:

*Folgende Aufwendungen waren den nichtabzugsfähigen Ausgaben des § 20 EStG 1988 zuzurechnen und können daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden:*

---

*Speisen und Getränke für Fachgespräche und Antrittsvorlesung, Haftpflichtversicherung sowie Reiseversicherung.*

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schreiben vom 7. März 2005 das Rechtsmittel der Berufung eingebbracht und wie folgt begründet:

*Die Berufung richtet sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 2. Feber 2005, in welchem die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 bescheidmäßig veranlagt wurde.*

*Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 2. Feber 2005 wird hinsichtlich der seitens des Finanzamtes Graz-Stadt ermittelten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 36.145,83 angefochten. Es wird der Antrag gestellt, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit € 34.966,33 neu festzusetzen.*

*Begründung:*

*Das Finanzamt Graz-Stadt hat Aufwendungen für Speisen und Getränke anlässlich einer Tagungsveranstaltung im Kalenderjahr 2003 als nicht abzugsfähige Ausgaben gemäß § 20 EStG 1988 den erklärten Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zugerechnet und nicht als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 berücksichtigt.*

*Gegen die Nichtanerkennung dieser vorhin genannten Aufwendungen als Werbungskosten richtet sich die gegenständliche Berufung, und wird der Abgabenbehörde folgende Sachverhaltsdarstellung übermittelt:*

*Frau Dr. H ist seit dem 1.10.2002 am Institut für Erziehungswissenschaften der Karl-Franzens-Universität Graz als Universitätsprofessor in der Abteilung Allgemeine Pädagogik tätig.*

*Anlässlich einer Tagungsveranstaltung im Kalenderjahr 2003 war es die Aufgabe von Frau Dr. H als Vertreterin der Lehrkanzel ihr neues inhaltliches Konzept in der Fakultät und bei Fachkollegen aus anderen Universitätsstandorten bekanntzumachen. Ziel dieser Tagungsveranstaltung war es, den Fachkollegen und Fachkolleginnen aus anderen Fächern einen Eindruck von der Tätigkeit und möglichen Anknüpfungspunkten für künftige gemeinsame Projekte zu vermitteln.*

*Diese Leistungsinformation und die in Anschluss daran geführten Tagungsgespräche mit Fachkollegen und Fachkolleginnen aus Jena, Würzburg und Bayreuth war mit dem Ziel verbunden, eine Arbeitsgruppe Pädagogik ins Leben zu rufen. Weiteres Ziel dieser Informationsveranstaltung war es, dass sich Kollegen an den Projekten der Abteilung von Frau Dr. H produktiv beteiligen.*

*Diese Leistungsinformation in Form der Antrittsvorlesung und der anschließenden Gelegenheit zu einer Reihe von wirklich sehr informativen und anregenden Gesprächen sollte dazu*

---

*beitragen, dass eine fruchtbare Zusammenarbeit mit verschiedenen Fachkollegen aus unterschiedlichen Richtungen und Standorten entstehen und gefestigt werden kann.*

*Das Ergebnis dieser Tagungsveranstaltung führte letztlich zu dem Entstehen der Arbeitsgruppe Pädagogik im Rahmen der Schleiermachergesellschaft, welche somit ins Leben gerufen werden konnte. Weiters das Projekt "Pädagogik in Leben und Werken", welches sich auf Österreich und Osteuropa konzentriert.*

*Nachdem diese Leistungsinformation anlässlich der Bewirtung geboten wurde und ausschließlich der Werbung diente und die berufliche Veranlassung der so entstandenen Aufwendungen keine Repräsentationskomponenten aufweisen, sind die anfallenden Kosten in Höhe von € 1.179,50 zur Gänze als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 zu berücksichtigen.*

Das Finanzamt Graz-Stadt erließ am 7. September 2005 eine abweisende Berufungs-vorentscheidung und verwies zusammenfassend darauf, dass Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, keine Werbungskosten darstellen (Aufteilungsverbot).

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 12. Oktober 2005 der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Dabei wurde auf das VwGH Erkenntnis vom 26.11.2003, 98/13/0173 verwiesen.

Mit Bericht vom 13. Februar 2006 legte das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zu Entscheidung vor.

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

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

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.

Diese Voraussetzungen werden jedoch durch die in der Beilage angeführten Hinweise auf die Person des Bewirteten und auf die Kurzbeschreibung der jeweiligen Projekte bzw. Arbeitsgespräche 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.

Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sind nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Bewirtungsspesen sind folgende Fälle zu unterscheiden:

1. Die Bewirtungsaufwendungen sind vom Abzugsverbot nicht betroffen und zur Gänze abzugsfähig.
2. Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Hälfte abzugsfähig.
3. Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Gänze nicht abzugsfähig.

Eine Reduktion auf die Hälfte unterbleibt nur dann, wenn

in Wirklichkeit keine Repräsentationsaufwendungen vorliegen, z.B. wenn die Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit einem Leistungsaustausch stehen oder sie unmittelbar Bestandteil einer Leistungsabwicklung sind (im Rahmen eines Seminars, wenn die Verpflegungskosten im Schulungspreis enthalten sind)

die Aufwendungen überwiegend Entgeltcharakter haben

die Aufwendungen nahezu keine Repräsentationskomponente darstellen (z.B. Produkt- oder Warenverkostung, Bewirtung im Zusammenhang mit Betriebsbesichtigungen, Bewirtung in Zusammenhang mit der Schulung von Händlern).

§ 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.

Zur Gänze abzugsfähig sind Bewirtungskosten, die unmittelbar Bestandteil der Leistung sind oder in unmittelbarem Zusammenhang mit der Leistung stehen.

---

Ferner Bewirtungskosten in Fällen, in denen die Repräsentation (Einladung und Bewirtung) zu den beruflichen Aufgaben eines Steuerpflichtigen gehört und die bewirteten Personen nicht "Geschäftsfreunde" des Steuerpflichtigen sind.

Im vorliegenden Fall lagen folgende Sachverhalte vor:

1. Bewirtung im Rahmen der Antrittsvorlesung v. 12. Juni 2003 (865,00 € und eine Rechnung an das Dekanat der Geisteswissenschaftlichen Fakultät über 120,00 €) ohne Angaben der bewirteten Personen und ohne Zahlungsbeleg bzw. Zahlungsbestätigung.
2. Bewirtung anlässlich einer Besprechung mit einer Kollegin über die Anforderungen und Abgleichung der Diplomarbeiten (14,60 €),
3. Internationale wissenschaftliche Kontakte (Arbeitsessen; Besprechung einer Habilitation, Vergleichende Forschung, 70,30 €), (Arbeitsessen in Dänemark – Gespräch über die Einrichtung einer Arbeitsgruppe in der Schleiermachersgesellschaft, 63,20 €), (Arbeitsessen; Fachgespräch mit einem Kollegen über die Themen "Pädagogik im Leben und Werken" sowie über eine Homepage, 46,40 €),

Unter dem Begriff "Werbung" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist im Wesentlichen nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (VwGH vom 16.10.2002, 98/13/0206, 26.9.2000, 94/13/0171 und 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 Leistungsinformation geboten hat. Während solchen Bewirtungsspesen der Werbezweck 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. Mag es praktikabel sein und gängigen Konventionen entsprechen, in Verbindung des Nützlichen mit dem Angenehmen betrieblich notwendige Besprechungen mehr oder weniger kulinarisch einzubinden, rechtfertigt dies jedoch noch nicht die 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 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 zweiter Satz EStG 1988 normierten Ausnahmetatbestandes vom Abzugsverbot bedarf es 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 (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 hierbei die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde.

Derartige Aufwendungen sind jedoch auch dann durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung der Berufungswerberin bedingte Aufwendungen der Lebensführung, wenn sie möglicherweise geeignet sind, die Tätigkeit der Berufungswerberin als Vertreterin der Lehrkanzel der Universität Graz durch die Aufrechterhaltung persönlicher Kontakte zu fördern. Im Fall der Berufungswerberin, die ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bezieht, dienen diese Aufwendungen nicht der Werbung.

Die Judikatur versteht unter Repräsentationsaufwendungen solche Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. in Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern und ihm somit die Möglichkeit eines "Repräsentierens" erlauben (Doralt, EStG, Tz 83 zu § 20 mit Verweis auf zahlreiche VwGH-Erkenntnisse). Bei Nichtselbständigen käme bei Bewirtungsspesen eine Werbekomponente nur dann zum Tragen, wenn der Lohn - zumindest teilweise - erfolgsabhängig ist (Doralt, EStG, Tz 98 zu § 20).

Diese Bestimmung enthält als wesentliche Aussage ein Verbot des Abzuges gemischt veranlasster Aufwendungen, dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH vom 27.3.2002, 2002/13/0035; 29.9.2004, 2000/13/0156).

---

Bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung ist eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss.

Da als erwiesen angenommen wurde, dass das Gehalt der Berufungswerberin von der Universität Graz betreffend ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfolgsunabhängig ist, stellen derartige Aufwendungen keine Werbungskosten dar.

Die Berufung war daher, wie im Spruch angeführt, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 16. Mai 2008