

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch ECA Mag. Pichler WTH GmbH, Stampfergasse 15, 5541 Altenmarkt im Pongau, über die Beschwerde vom 05.12.2014 gegen den Bescheid des Finanzamt Judenburg Liezen vom 05.12.2014, betreffend **Einkommensteuer 2013** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist selbstständiger Versicherungsagent der Xversicherung.

Mit Vorhalt vom 30.6.2014 wurde der Bf. aufgefordert, den für 2013 geltend gemachten Werbeaufwand i.H.v. 40.446,65 Euro anhand von entsprechenden Unterlagen bzw. Rechnungen nachzuweisen. Der Bf. kam dieser Aufforderung nach und erklärte, dass sich der Werbeaufwand wie folgt zusammensetzt: 34.806,59 Euro „reiner“ Werbeaufwand (davon 33.735,44 Euro VIP Karten/5 Plätze bei Ski-WM Schladming als Kundeneinladungen wobei der 6. Platz als Privat angesetzt wurde), 213,99 Euro Dekorationsaufwand, 3.800,28 Euro Werbegeschenke (Kugelschreiber, Feuerzeuge, Ausweistaschen..) 1.400,79 Euro Anbahnung/Bewirtung (davon 50 % steuerlich gekürzt) und 225,00 Euro Spenden (steuerlich gekürzt).

Mit neuerlichem Vorhalt wurde der Bf. ersucht, bei den WM-VIP-Karten und den Bewirtungsspesen die Empfänger genau zu benennen sowie zu begründen, inwieweit eine ausschließlich berufliche Veranlassung gegeben ist.

Die dazu telefonisch erfolgte Rücksprache mit einem Prüfer des Finanzamtes ergab Folgendes:

Anlässlich des Weltcupfinales im Jahr 2012 und der Schi-WM 2013 wurden VIP-Karten im Wert von insgesamt 40.482,53 Euro brutto für Kunden, Geschäftsfreunde und Mitarbeiter von der Fa. Austria Ski Veranstaltungsgesellschaft-m.b.H erworben. Der Kaufpreis für die zwei VIP-Karten anlässlich des Weltcupfinales 2012 kosteten

2.880,00 Euro, der Kaufpreis der vier VIP-Karte für die Ski-WM 2013 betrug 37.602,53 Euro. Beide Aufwendungen wurden im Jahr 2013 (Jahr der Bezahlung) als Werbe- u. Repräsentationsaufwand erfasst. Der Privatanteil in Höhe von 6.747,09 Euro wurde ausgeschieden. Laut steuerlichem Vertreter habe nicht nur der Bf. VIP-Karten erworben, sondern auch sein Vertragspartner die Xversicherung in Wien. Die Sitzplätze befanden sich in zwei sogenannten „Boxen“, die nur den Xgästen zur Verfügung standen. Somit handelte es sich um einen abgeschlossenen Kundenbereich, der von der Xversicherung beworben wurde. Auch im VIP-Zelt wurden für die Xgäste (den Gästen des Bf. und jenen von der X Wien) eigene Tische bereitgestellt. Die Kunden des Bf. wurden in einer eigenen Liste fixiert. Unter den Kunden befanden sich 11 Privatkunden (Kunden ohne eigenen Geschäftsbetrieb), 13 Kunden mit Betrieben, 4 Mitarbeiter, 2 Freunde und sein Steuerberater. Es wurde eine Gesamtliste, sowie Tageslisten, auf den die Besucher zu den einzelnen Veranstaltungen, die sie besucht haben, geführt. Betreffend der beiden VIP-Karten zum Weltcupfinale 2012 gibt es keinerlei Aufzeichnungen.

Der steuerliche Vertreter begründet die Abzugsfähigkeit mit dem Hinweis auf eine Information durch das BMF mit Aussagen zur Abzugsfähigkeit von Hospitality-Tickets anlässlich der Fußball-WM 2008. Laut dieser Info waren die Tickets zu Fußball-WM zu 50% abzugsfähig. Weiters sei schon lt. den Einkommensteuerrichtlinien 2000 eindeutig die volle Abzugsfähigkeit betreffend solcher VIP-Karten gegeben.

Das Finanzamt schloss sich dieser Ansicht nicht an und versagte den Abzug „unter strenger Auslegung“ des § 20 Abs 3 Z 2 EStG 1988.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde führte der steuerliche Vertreter aus: Der Versicherungskonzern X bestellte für die Alpine Schi-WM in Schladming 2 VIP-Boxen mit insgesamt 12 Sitzplätzen und bot dem Bf. als ihrem X Partner in Schladming an, von diesen 12 Sitzen insgesamt 4 Sitze für die eigenen Kunden zu übernehmen. Da die Alpine Schi-WM nicht nur 500.000 Zuseher ins Stadion lockte, sondern durch die Fernsehübertragungen von mehr als 10 Mio Menschen gesehen wurde, passte dies sehr gut ins Marketing-Konzept der X. Über beide Boxen in der 1. Reihe des Stadions wurde ein großes X-Transparent mit einer Breite von 10 m aufgehängt und auf den Sitzen entsprechende Produktinformationen als Folder aufgelegt. Ebenso wurden auf den reservierten Tischen im VIP-Zelt Werbefolder, Fahnen und Tischkarten mit dem X-Logo aufgelegt.

Der Beschwerdeführer vertreibt mit seiner Agentur ausschließlich Xprodukte. Es sei sohin für die weitere Entwicklung der Agentur unerlässlich, auch mit eigenen Mitteln die Marke „X“ werblich zu unterstützen. Die Provisionseinnahmen entwickelten sich im Jahr 2013 auch durch die verstärkten Werbemaßnahmen des Beschwerdeführers äußerst erfreulich (es konnte sogar ein „Provisionsausfall“ mehr als ausgeglichen werden).

Der Beschwerdeführer habe nicht nur seine wichtigen Kunden und beworbene neue Kunden zur WM eingeladen, sondern auch die Kunden und Geschäftsfreunde der X Österreich in seinen Geschäftsräumlichkeiten empfangen, dort bewirtet, ins Stadion und

ins VIP-Zelt begleitet und über 12 Tage während der WM umfassend betreut. Insgesamt wurden die VIP-Logen der X während der gesamten WM von rund 140 Personen besucht.

Worin hier die private Veranlassung oder Mitveranlassung durch die gesellschaftliche Stellung des Beschwerdeführers liegt, sei unerklärlich. Der Bf. habe sich als X-Agentur des Marketingkonzepts der X bedient. Sein einziges Bestreben war, seine Marke „X“ auf seinem Heimmarkt zu stärken, um im Ennstal seine Marktposition nicht nur zu erhalten, sondern weiter auszubauen.

Es ist für den Bf. auch völlig unverständlich, dass das Bundesministerium für Finanzen am 30.04.2008 eine Information herausgibt, wonach sog. „Hospitality Tickets“ für den Besuch der Fußball-Europameisterschaft (EURO 2008) als zur Hälfte abzugsfähige Betriebsausgaben anerkannt werden und dafür kein professionelles Marketingkonzept verlangt wird.

Der Beschwerdeführer habe in „vorauselendem Gehorsam“ seine VIP-Karte als Privatanteil ausgeschieden, obwohl dies im Lichte der vorstehenden Ausführungen nicht erforderlich gewesen wäre. Daher begehrte der Bf., den gesamten Aufwand für die VIP-Packages in Höhe von 40.482,53 Euro als abzugsfähigen Werbeaufwand anzuerkennen.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung begründete das Finanzamt unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17. 12.2002, 1992/14/0081) damit, dass es für die Nichtabzugsfähigkeit gem. § 20 EStG nicht maßgeblich ist, ob die Aufwendungen die Tätigkeit des Steuerpflichtigen fördern. Im Übrigen seien die „Hospitality-Tickets“ nicht mit den geltend gemachten VIP-Tickets vergleichbar.

Im Vorlageantrag wiederholte der Bf. sein Vorbringen und fasste zusammen, dass ein umfassendes Programm mit hoher Werbewirkung veranstaltet wurde.

Rechtslage

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§ 20 (1) EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 53/2013:

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden: (...)

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. 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. (...)

Das BFG hat erwogen

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die Aufwendungen für die VIP-Karten zum Weltcupfinale 2012 und der Schi-WM 2013 in Schladming vom Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 umfasst sind oder nicht.

Unter Repräsentationsaufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 sind 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, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (vgl Reichel/Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG, § 20 Tz 7.3; VwGH 22.1.1985, 84/14/0035 oder VwGH 15.7.1998, 93/13/0205). Den Motiven, warum der Repräsentationsaufwand getragen wird, kommt keine Bedeutung zu; maßgeblich ist nach der Rechtsprechung nur das äußere Erscheinungsbild (VwGH 30.4.2003, 99/13/0208). Es ist auch unmaßgeblich, ob der Aufwand ausschließlich im betrieblichen oder beruflichen Interesse lag (VwGH 13.9.1989, 88/13/0193; VwGH 15.7.1998, 93/13/0205).

Solchen „Repräsentationsaufwendungen“ wird die Abzugsfähigkeit bei den einzelnen Einkünften im Hinblick auf das Zusammentreffen von betrieblicher oder beruflicher Veranlassung mit privater Veranlassung von Gesetzes wegen versagt. Die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot („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“) bezieht sich nur auf Bewirtungsspesen, nicht aber auf andere Repräsentationsaufwendungen (vgl. VwGH 3.5.2000, 98/13/0198; 26.9.2000, 94/13/0171).

Was die Ausführungen in der Beschwerde betr. die „Hospitality-Tickets“ betrifft ist zu bemerken, dass es sich bei "Informationen des BMF" oder Erlässen um keine gesetzmäßig kundgemachte Verordnungen handelt, weshalb der Bf. aus ihnen keine subjektiven Rechte ableiten kann bzw. diese (auch) für das Bundesfinanzgericht keine Bindungswirkung entfalten (VwGH 22.2.2000, 99/14/0082; VwGH 9.12.2004, 2000/14/0048, 0058). Damit erübrigen sich auch weitere Ausführungen dazu ob es Unterschiede zwischen den VIP-Karten und den nach Ansicht des BMF zu 50% abzugsfähigen Tickets gibt.

Im Beschwerdefall hat der Bf. weiters ausführlich erläutert, inwiefern die Einladungen seiner Einnahmenerzielung dienen. Dieser Umstand wird vom Finanzamt nicht bestritten. Uneinigkeit kann demnach nur darüber bestehen, ob es der geltend gemachte Aufwand dem Bf. ermöglicht hat, „zu repräsentieren“.

In der Literatur werden Einladungen von Geschäftsfreunden oder Kunden ins Theater als solche Repräsentationsaufwendungen genannt (zB Doralt/Kofler, EStG¹¹ § 20 Tz 84).

Die Judikatur hat in Einladungen zu einem gemeinsamen Urlaub (VwGH 25.11.2002, 98/14/0129), Einladungen zu geselligen Veranstaltungen wie beispielsweise dem Opernball (BFH 29.3.1994, VIII R 7/92 zur vergleichbaren Deutschen Rechtslage), Einladungen zu Kulturveranstaltungen (UFS 16.3.2007, RV/0519-W/07) oder Einladungen zu Fahrsicherheitstrainings im Rahmen von Produktpäsentationen (UFS 22.04.2003, RV/0472-G/02) eine Repräsentationskomponente erblickt und die Abzugsfähigkeit verneint.

Wenn es nach der Rechtsprechung Einladungen zu mehrmals jährlich stattfindenden gesellschaftlichen Ereignissen den Abgabepflichtigen ermöglichen, zu „repräsentieren“ muss dies umso mehr für so außergewöhnliche Ereignisse wie eine Schi-WM gelten. Dabei ist nach der Rechtsprechung ein objektiver Maßstab anzulegen: Nicht maßgeblich ist, ob der Bf. die Repräsentation auch bezweckt hat bzw. ob der Aufwand subjektiv nur im betrieblichen oder beruflichen Interesse getätigt wurde, wenn er objektiv geeignet ist, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern (VwGH 13.9.1989, 88/13/0193; VwGH 15.7.1998, 93/13/0205).

Damit ist das Schicksal der Beschwerde entschieden: Der strittige Aufwand ermöglichte es dem Bf. nach dem äußeren Erscheinungsbild zu repräsentieren (VwGH 30.4.2003, 99/13/0208). Für solche Aufwendungen sieht § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 ein Abzugsverbot vor.

Die Beschwerde war daher wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

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.

Graz, am 13. Juli 2016