



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 21. Oktober 2003 über die Berufung des Bw., vertreten durch Profil Wirtschaftstreuhand-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk in Wien und Klosterneuburg, vertreten durch Christian Krutcky, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2001 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Den Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer für 2001 wird mit 244. 655 S (17.779,77 €) festgesetzt.

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

Im Zuge der Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Kalenderjahr 2001 wurden seitens des Bw. u. a. Aufwendungen mit der Bezeichnung "Geschäftsanhaltung, betrieblich 50 %" in Höhe von 41.522,67 S als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 2001 erfolgten auf Basis dieser Einnahmen-Ausgabenrechnung.

Bw. beantwortete mit Schreiben vom 4. November 2002 eine Anfrage des Finanzamtes und führte darin aus, dass die Geschäftsanhaltungsspesen ausschließlich Geschäftsessen hinsichtlich zukünftiger Aufträge betroffen hätten und mit 50 % als Betriebsausgaben zum Ansatz gebracht worden seien. Die Werbeaufwendungen hätten Inserateinschaltungen betroffen. Dem Schreiben waren entsprechende Kontoauszüge beigelegt, wobei seitens des Bw. bemerkt wurde, aus diesen Unterlagen sei die nur 50 %ige Inanspruchnahme dieser Aufwendungen als Betriebsausgaben ersichtlich.

Das Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg erließ am 27. November 2002 die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für 2001, wobei die erklärten Vorsteuern im Ausmaß von 6.228 S vermindert und das veranlagte Einkommen um 41.523 S erhöht wurden. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Vorlage einer Aufgliederung bzw. der Kontoauszüge allein keinen hinreichenden Nachweis des konkreten Werbezweckes der Bewirtung darstelle. Die in diesen Aufwendungen enthaltene Umsatzsteuer sei im Schätzungsweg mit 15 % angesetzt und vom Gesamtbetrag der erklärten Vorsteuerbeträge abgezogen worden.

Bw. erhob gegen diese Bescheide am 18. Dezember 2002 das Rechtsmittel der Berufung, worin die erklärungskonforme Umsatz- und Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2001 beantragt wurde.

Begründend wurde ausgeführt, dass nunmehr auch die Originalbelege mit den Anmerkungen zur betrieblichen Veranlassung vorgelegt wurden. Der Einschreiter gab weiters an, als Unternehmensberater im Bereich Krankenhäuser/Kostenrechnungssysteme tätig und praktisch dazu gezwungen zu sein, bei Geschäftsessen die Kosten zu übernehmen. Es werde angemerkt, dass bei Essen mit mehr als zwei Personen gleichfalls ein Privatanteil von 50 % ausgeschieden worden sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2003 als unbegründet ab. Begründend wurde dargetan, dass ein Nachweis des konkreten Werbezweckes auch durch die Vorlage der Originalbelege nicht erreicht worden sei, weil die bloße Nennung des Gesprächspartners bzw. des Gesprächsthemas oder Gesprächsanlasses lediglich

die berufliche Veranlassung beweisen könne. Der konkrete Werbezweck könne hierdurch aber nicht nachgewiesen werden.

Bw. stellte am 4. Februar 2003 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, worin eingewendet wurde, der vom Finanzamt genannten Beweispflicht sei schon durch den Hinweis entsprochen worden, dass anlässlich der Bewirtung jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten worden sei. Jedenfalls habe Bw. durch die Nennung der Geschäftsfreunde und des konkreten Gesprächsthemas den unmittelbaren Zusammenhang mit bestehenden oder angestrebten Geschäftsabschlüssen dargelegt, wodurch die berufliche Veranlassung und der Werbezweck nachgewiesen worden seien.

Bw. legte am 3. Juli 2003 über Ersuchen die Originalbelege betreffend Geschäftsanbahnungsspesen vor und wies darauf hin, dass auf diesen Belegen aus Beweissicherungsgründen jeweils Anlass der Bewirtung in Kurzbezeichnung und Name des Geschäftsfreundes vermerkt worden seien.

Die Berufungsbehörde ersuchte den Einschreiter mit Schreiben vom 21. Juli 2003 die auf den vorgelegten Originalbelegen angeführten Bewirtungsanlässe näher darzustellen, den Inhalt der jeweils geführten Besprechungen anzugeben sowie auch klarzustellen, inwieweit die konkreten Besprechungen mit der beruflichen Tätigkeit des Einschreiters im Zusammenhang stünden. Weiters wurde ersucht den Personenkreis der Bewirteten darzustellen, wobei darauf hingewiesen werden möge, welche Funktion der einzelne im beworbenen Unternehmen ausübe und in welchem rechtlichen Verhältnis er zum Unternehmen stehe.

Bw. beantwortete diese Fragen mit Schreiben vom 21. August 2003 und führte darin aus, dass er seit einigen Jahren als Unternehmensberater im österreichischen Gesundheitswesen (spezialisiert auf Krankenanstalten) österreichweit tätig sei. Da derzeit in Österreich externe Berater noch nicht zur Unterstützung der Betriebsführung von Krankenanstalten herangezogen würden, habe er ein verstärktes Augenmerk auf Akquisition und Werbung von Neukunden bzw. Sicherung von Folgeaufträgen bei bereits bestehenden Kunden gerichtet. Die in den Originalbelegen jeweils angeführten Personen seien Führungskräfte und damit potenzielle Auftraggeber des österreichischen Krankenanstaltenwesens (z. B. ärztliche Leiter, Verwaltungsdirektoren, Pflegedirektoren, Qualitätsmanager ...) gewesen. Die mit diesen geführten Besprechungen seien auf die Akquisition von Neuaufträgen bzw. Folgeaufträgen gerichtet gewesen und hätten sich u.a. auf die mögliche Projektstruktur, den Projektinhalt, die Projektmanagementparameter (Termine, Kosten und Qualitäten), den Projektablauf, die Projektdauer

für die Umsetzungsphase, die Erfordernisse im Changemanagement sowie auf die Realisierungsmöglichkeiten in einer potenziellen Umsetzungsphase bezogen.

Im Zuge der am 21. Oktober 2003 erfolgten mündlichen Berufungsverhandlung gab der Bw. u. a. an, im Rahmen der Geschäftssessen würden mögliche Leistungen gegenüber Krankenanstalten dargestellt, wobei versucht werde neue Aufträge oder Folgeaufträge zu erreichen oder bereits bestehende Aufträge zu intensivieren. Dies habe bereits entsprechende Erfolge gezeitigt, werde doch 2003 ein Umsatz von etwa 218.000 € erwartet, während der Umsatz des Jahres 2001 1 Mio. S (= ca. 73.000 €) betragen habe.

Die steuerliche Vertreterin des Bw. Mag. Chvatik führte im Zusammenhang damit aus, dass hiedurch der Werbezweck weitestgehend erwiesen sei, eine von diesem Werbezweck getrennte Betrachtung der Geschäftssessen sei daher nicht möglich. Mag. Chvatik legte auch ein Papier vor, aus dem ein Überblick über das Dienstleistungsangebot des Bw. ersichtlich ist (z.B. Simulationsmodelle, Zufriedenheitsbefragung, Küchenanalyse, Reinigungsanalyse, Betriebsführung ...).

Der Vertreter des Finanzamtes Oberrevident Krutcky wies darauf hin, dass die betriebliche Veranlassung der ggstl. Aufwendungen nicht in Zweifel gezogen werde. Er vertrete jedoch die Auffassung dass der vom Gesetz geforderte Werbezweck nicht nachgewiesen worden sei.

Hiezu replizierte die steuerliche Vertreterin des Bw., eine Produkt- und Leistungsinformation sei im Rahmen der Geschäftssessen erfolgt. Zudem reiche es lt. Rz 4822 der Einkommensteuerrichtlinien aus, wenn der Abgabepflichtige dartut, dass er anlässlich der Bewirtung jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 20 Abs. 1 Z 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsaufgaben bei den einzelnen Einkunftsarten nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche und berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Unter dem Begriff "Werbung" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Oktober 2002, 98/13/0206, vom 26. September 2000, 94/13/0171 und vom 2. August 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 Werbeweck 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. Dass es praktikabel sein und gängigen Konventionen entsprechen mag, in Verbindung des Nützlichen mit dem Angenehmen betrieblich notwendige Besprechungen mehr oder weniger kulinarisch einzubetten, sei eingeräumt, rechtfertigt aber deswegen allein noch keine 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 damit 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 Satz 2 EStG normierten Ausnahmetatbestandes vom Abzugsverbot bedarf es dem gegenüber 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 (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 3. Mai 2000, 98/13/0198; 26. September 2000, 94/13/0262; 29. November 2000, 95/13/0026). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht. Erforderlich ist hiebei die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde.

Diese Voraussetzungen werden jedoch durch die auf den jeweiligen Belegen angebrachten Hinweise auf die Person des Bewirteten und auf die Kurzbezeichnung des jeweiligen Projekts 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 Zuge des Erkenntnisses vom 26. März 2003, ZI. 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.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass Bw. im Schreiben vom 21. August 2003 die Art der geführten Besprechungen schlagwortartig umschreibt (z.B. Akquisition von Neuaufträgen, Folgeaufträgen, Projektstruktur, Projektinhalt ...), da damit der geforderten nachgewiesenen Produkt- und Leistungsinformation nicht Genüge getan wird, wobei noch hinzukommt, dass die jeweils zu fordernden Angaben für jede einzelne Ausgabe erfolgen hätten müssen, wurde doch Bw. im Rahmen des ho. Schreibens vom 21. Juli 2003 u. a. auch aufgefordert, die auf den vorgelegten Originalbelegen angeführten Bewirtungsanlässe ("Projekt ...") näher darzustellen und den "Inhalt der jeweils geführten Besprechungen anzugeben".

Zudem hat bereits das Finanzamt im Zuge der Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2003 ausgeführt, dass der Nachweis, für den nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein strenger Maßstab anzulegen ist, für jede einzelne der betreffenden Aufwendungen erbracht werden muss. Diesem als Vorhalt zu wertenden Hinweis in der Berufungsvorentscheidung (vgl. etwa Verwaltungsgerichtshof vom 19. September 1995, 91/14/0208) wurde jedoch bis zum heutigen Tag nicht entsprochen, wiewohl es am Bw. lag, die ihm zukommende Beweislast zu erfüllen. Dem Erfordernis den Werbezweck jeder einzelnen Ausgabe nachzuweisen, wurde auch nicht durch die im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung erfolgte Vorlage des Unternehmensprofils entsprochen, bezieht sich das daran dargestellte Dienstleistungsangebot doch ganz allgemein auf die vom Unternehmen im Regelfall erbrachten Leistungen, nicht aber auf jene Leistungen, die im Zuge eines Geschäftssessens erörtert wurden.

Der seitens des Finanzamtes vertretene Auffassung, für die strittigen Aufwendungen sei der erforderliche Nachweis des konkreten Werbezweckes nicht gegeben, steht daher im Einklang mit dem gegebenen Sachverhalt und den hiebei zu beachtenden Rechtsvorschriften. Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 kommt daher Berechtigung nicht zu.

Übertragen auf den Umsatzsteuerbereich bedeutet dies, dass die in Rede stehenden Bewirtungskosten gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit a Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten und demnach ein Vorsteuerabzug nicht zusteht. Betraglich erfolgt jedoch insoweit eine Änderung, als, wie Bw. im Zuge der Eingabe vom 3. Juli 2003 dargetan hat, die auf die strittigen Bewirtungsausgaben entfallenden Vorsteuerbeträge

5.840,69 S betragen und daher geringfügig von jenem Vorsteuerbetrag abweicht, den das Finanzamt nicht zum Abzug zugelassen hat (6.228 S).

Die Umsatzsteuer für 2002 war daher wie folgt zu ermitteln:

Umsatzsteuer lt. Bescheid: 372.185,47 S

Vorsteuer korrigiert: - 127.530,24 S

Zahllast gerundet: 244.655,00 S (17.779,77 €)

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 22. Oktober 2003