



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 14

GZ. RV/1820-W/09,
RV/1821-W/09, RV/1822-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Gabriele Krafft und die weiteren Mitglieder HR Mag. Manuela Fischer, Mag. Michael Schiller und Susanne Fazekas über die Berufungen der

Bw., vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 62 - 64, vom 9. August 2007 sowie 3. Dezember 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 5. Juli 2007 bzw. 30. Oktober 2007 betreffend

Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002, 2003 und 2004

nach der am 28. April 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid vom 30. Oktober 2007 bleibt unverändert.

Den Berufungen betreffend Umsatzsteuer 2003 und 2004 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Den Berufungen betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002, 2003 und 2004 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Höhe der Abgabe beträgt:

Umsatzsteuer 2003: Euro 2.952.967,06

Umsatzsteuer 2004: Euro 2.967.218,06.

Die Bemessungsgrundlagen sowie die getroffenen Feststellungen sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern (1 – 5) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist auf dem Gebiet der Rechtsberatung tätig. Bis zum Jahr 2005 erfolgte dies in Form einer OEG.

Im Jahr 2007 fand eine Betriebsprüfung (Bp) hinsichtlich der Umsatzsteuer sowie der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung für die Jahre 2002 – 2004 statt.

Wie die Bp in ihrem Bericht vom 26.6.2007 feststellte, seien in den Jahren 2002 Honorarnoten im Zusammenhang mit einem österreichischen Auftraggeber iHv netto Euro 50.371,41 sowie 2003 Honorare aus einem Schiedsverfahren iHv netto Euro 16.140,00 nicht als umsatzsteuerpflichtig erfasst worden.

Die Umsätze seien daher in die entsprechenden Bemessungsgrundlagen der 20%igen Umsätze einbezogen und die Umsatzsteuer daraus sei jeweils bei Ermittlung der Jahreseinkünfte aus selbständiger Arbeit als Abzugsposten berücksichtigt worden.

Des weiteren sei der Aufwand für Veranstaltungen, die der Pflege der geschäftlichen Kontakte dienten, die so genannten „Abende“ in den Jahren 2003 iHv netto Euro 32.733,00 und 2004 iHv netto Euro 43.123,00 als nicht abzugsfähiger Repräsentationsaufwand iSd § 20 EStG 1988 aberkannt worden. Der Werbecharakter des Aufwandes sei nicht nachgewiesen worden. Die damit in Zusammenhang stehende Vorsteuer sei als nicht abzugsfähig zu beurteilen gewesen.

Bei Ermittlung der Sonderbetriebsausgaben für die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung der einzelnen Gesellschafter wurden verschiedene Korrekturen durchgeführt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz folgte den Feststellungen der Bp und nahm die entsprechenden Verfahren wieder auf.

Die **Sachbescheide** ergingen

für die Umsatzsteuer des Jahres 2002 am 30.10.2007,
für die Umsatzsteuer der Jahre 2003 und 2004 sowie
für die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung der Jahre 2002 bis 2004 jeweils am
5.7.2007.

Gegen die angeführten Sachbescheide wurde jeweils rechtzeitig (am 9.8.2007 bzw.
3.12.2007) **Berufung** erhoben.

Die Berufung zum **Umsatzsteuerbescheid 2002** richtet sich nicht gegen die Erhöhung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage aus dem Titel der bisher nicht berücksichtigten Honorarnoten in den Jahren 2002 und 2003. Beanstandet wurde lediglich, dass die Zurechnung sowohl im Jahr 2002 als auch im Jahr 2003 bei Erstellung der Bescheide erfolgt sei, somit eine Doppelerfassung vorliege.

Es werde daher eine diesbezügliche Korrektur der Zuordnung der Umsätze beantragt.

Die Berufung betreffend den **Feststellungsbescheid 2002** richtet sich im Zusammenhang mit den Sonderbetriebsausgaben der Gesellschafter konkret gegen die Berechnung des Entnahmewertes für den PKW des Prof. Dr.B.. Der PKW sei im Jahr 2002 in das Privatvermögen übernommen und der Entnahmewert mit Euro 16.600,00 durch die Bp angesetzt worden. Dies habe ausgehend vom steuerlichen Buchwert zu einer Erhöhung des Sonderbetriebsvermögens iHv Euro 5.994,31 geführt.

Es sei jedoch dabei unbeachtet geblieben, dass der PKW einer Luxustangente iHv 43,73% unterlegen sei. Bei Beachtung derselben ergebe sich, ausgehend vom steuerlichen Buchwert von Euro 10.605,69, eine negative Differenz von Euro 1.264,87.

Es werde beantragt die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für Dr.B. für das Jahr 2002 daher mit Euro 519.564,82 festzusetzen.

Die Berufungen, mit denen die Aufhebung und Neuausfertigung der **Bescheide zur Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie die Feststellungsbescheide 2003 und 2004** beantragt werden, richten sich insbesondere gegen die Hinzurechnungen infolge der Nichtanerkennung der Aufwendungen für die Veranstaltung der so genannten Abende sowie die Aberkennung der zugehörigen Vorsteuern.

In der Berufung vom 9.8.2007 sowie in der ergänzenden Begründung vom 6.11.2007 wurde dazu wie folgt ausgeführt.

Nach Ansicht der Bw. handle es sich bei den Veranstaltungen „Abende“ um „Event-Marketing“ und lägen daher steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben und Vorsteuern und keineswegs zur Gänze nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen vor.

Die jährlich stattfindende Veranstaltung diene, wie in dem der Außenprüfung bereits

übermittelten Marketingkonzept dargelegt, im Rahmen und als wichtiger Teil der Marketing- und Kommunikationsstrategie des Unternehmens dazu, das Unternehmen sowie dessen Corporate Identity, z.B. höchste Qualität und Lösungsorientiertheit, Internationalität sowie die starke Präsenz im CEE Raum, näher an die Kundengruppen zu bringen bzw. deren Aufmerksamkeit auf das Unternehmen zu lenken.

Die Zielgruppe der Abende seien die obersten und mittleren Führungsebenen von Wirtschaftsunternehmen, nämlich die potentiellen Mandatgeber. Der Termin werde mit einer gleichzeitig in Wien stattfindenden internationalen Immobilienmesse koordiniert, um auch die dort entstehenden Kontakte aus der Immobilienbranche für eine potentielle Mandatserteilung zu vertiefen.

Die Gästeliste werde von den jeweiligen Rechtsanwälten bzw. Juristen erstellt, wobei auf das Unternehmen sowie die Position im Unternehmen geachtet werde und die Einladung immer nur für eine Person gelte; d.h. die jeweiligen (Ehe)Partner der eingeladenen Gäste seien nicht geladen.

Der Ablauf der Veranstaltung sehe jedes Jahr eine Kurzpräsentation des Unternehmens vor, wobei vor allem auf die wichtigsten Unternehmensereignisse des abgelaufenen Jahres hingewiesen werde und die Kanzleibroschüren ausgelegt werden. So sei z.B. im Rahmen der Kurzpräsentation im Jahr 2005 auf das einjährige Bestehen des Büros in Bulgarien bzw. im Jahr 2006 auf die vorherrschende Präsenz in Zentral- und Osteuropa näher eingegangen worden. Die wichtigsten Neuerungen seien vom jeweiligen Managing Partner präsentiert worden. Alle anwesenden Juristen des Unternehmens seien gefordert gewesen, in persönlichen Gesprächen mit den geladenen Gästen diesen die Qualität, das Leistungs- und Produktspektrum und die besonderen Kompetenzen sowie die stets wachsenden CEE-Präsenz des Unternehmens nochmals verstärkt näher zu bringen.

Die Bw. nahm konkret Bezug auf die Feststellungen der Bp, wonach gem. § 20 EStG nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen vorlägen.

Nach der gesetzlichen Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 dürften Repräsentationsaufwendungen nicht abgezogen werden. Werde jedoch nachgewiesen, dass die Bewirtung der Werbung diene und die berufliche oder betriebliche Veranlassung überwiege, so könnten derartige Aufwendungen zur Hälfte abgezogen werden.

Die Bw. argumentierte, dass in ihrem Fall zur Gänze abzugsfähige Bewirtungskosten vorlägen, da die Bewirtung im Rahmen eines so genannten Event Marketings erfolgt sei und verwies dazu auf die Ausführungen in den EStR 2000, Rz 4819.

Weiters führte die Bw. eine Definition des Event Marketings in der Literatur (z.B. Bruhn M., Kommunikationspolitik – Grundlagen der Unternehmenskommunikation, München 1997, S. 778) an: „*Unter Eventmarketing wird die zielgerichtete, systematische Planung, Organisation, Inszenierung und Kontrolle von Events als Plattform einer erlebnis- und dialogorientierten Präsentation eines Produktes, einer Dienstleistung oder eines Unternehmens verstanden, sodass durch emotionale und physische Stimulans starke Aktivierungsprozesse in Bezug auf Produkt, Dienstleistung oder Unternehmen mit dem Ziel der Vermittlung von unternehmensgesteuerten Botschaften ausgelöst werden.*“

Daraus ließen sich folgende Bedingungen ableiten:

„- *Eventmarketing ist in das Gesamtinstrumentarium der Unternehmenskommunikation zu integrieren und muss als solcher Bestandteil an den übergeordneten Unternehmenszielen ausgerichtet werden, wobei die Kommunikationspolitik marketingbezogen alle Entscheidungen und Handlungen zur Gestaltung und Übermittlung von Information an marktrelevante Adressanten umfasst.*

- *Die Inszenierung eines solchen Events ist auf eine sorgsam ausgewählte Zielgruppe auszurichten, der bewusst eine Botschaft seitens des veranstaltenden Unternehmens übermittelt werden soll. ...*
- *Schließlich zielt das Eventmarketing primär auf die emotionale Aktivierung der Eventteilnehmer. Aus diesem Grund sind Events als positive Erlebnisse zu gestalten, die über die Informationsvermittlung hinausgehen.“*

In der Praxis werde damit u.a. ein Beitrag zu folgenden externen und internen Zielen geleistet:

„- *Verbesserung des Unternehmensimage bzw. Übertragung der Positivität eines Events auf ein Produkt bzw. Marke*

- *Profilierung und Differenzierung gegenüber dem Wettbewerb*
- *Steigerung der Kundenbindung*
- *Erhöhung des Bekanntheitsgrades eines Unternehmens, eines Produktes oder einer Marke.“*

Der VwGH habe in seinen Erkenntnissen vom 3.6.1992, 91/13/0176, vom 24.10.2002, 2002/15/0123 und vom 19.12.2002, 99/15/0141 u.a. zum Ausdruck gebracht, dass „*das grundsätzliche Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen dann nicht zur Anwendung kommt, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Aufwendungen Werbezwecken dienen und eine erhebliches Überwiegen der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung vorliegt.“ bzw.*

dass „bei Veranstaltungen im Event-Marketing-Bereich die Möglichkeit der weitaus überwiegenden beruflichen bzw. betrieblichen Veranlassung nicht von vorneherein

ausgeschlossen ist. Allerdings müsse der Anlass ausschließlich dem Betriebsgeschehen zuzuordnen sein, und nicht wie das für Geburtstagsfeste typisch ist, der privaten Lebensführung des Unternehmers.“ sowie dass „unter dem Begriff Werbung eine Produkt- und Leistungsinformation, also eine auf die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit bezogene Informationserbringung, zu verstehen ist.“

Mit diesen Erkenntnissen werde eindeutig zum Ausdruck gebracht, dass Veranstaltungen im Rahmen des Event-Marketings mangels Repräsentationscharakters gar nicht unter § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 fallen könnten, sondern aufgrund ausschließlich betrieblicher Veranlassung jedenfalls Betriebsausgaben darstellten. Es handle sich um ein modernes Marketing-Tool zur Produkt- und Leistungsinformation und damit um Werbung und Werbeaufwand.

Die Abende seien wesentlicher Bestandteil der Kommunikationspolitik der Bw. Es werden Informationen an marktrelevante Adressaten übermittelt. Die Veranstaltungen seien auf eine ausgewählte Zielgruppe ausgerichtet und nehmen auf die emotionale Seite Bedacht. Um sie interessant zu gestalten erfolge die Kommunikation über „positive Erlebnisse“ im kulinarischen Bereich.

Durch die im übergebenen Marketingkonzept beschriebene sehr enge und zielgerichtete Einladungspolitik nur auf Entscheidungsträger ohne Begleitung oder Übertragbarkeit der Einladungen sei die ausschließlich berufliche Veranlassung nachgewiesen. Es biete sich für die Gesellschafter/Unternehmer aber auch durch solch eine Event im engen geschlossenen Rahmen keine Gelegenheit, ihr gesellschaftliches Ansehen zu fördern, also zu „repräsentieren“, sondern ausschließlich sich und die Bw. beruflich und damit betrieblich veranlasst zu „präsentieren“.

Gegenüber der Bp seien von der PR- und Marketingverantwortlichen und den anwesenden Gesellschaftern das Konzept und der Ablauf der Abende und somit deren betriebliche Veranlassung verbal dargelegt und schließlich das Marketingkonzept schriftlich übermittelt worden. Als Beispiel für die Zielgerichtetetheit und den Erfolg dieser Marketingmaßnahme seien Mandaterteilungen als Folge der Abende angeführt worden.

Mit der Übermittlung des Marketingkonzeptes, der Einladungen und Einladungs- und Teilnehmerlisten an die Bp sowie der schriftlichen Sachverhaltsdarstellung seien ausreichende Unterlagen bzw. Nachweise erbracht worden, dass die Kosten für die Abende im Rahmen eines Event-Marketings angefallen seien und daher zur Gänze Betriebsausgaben darstellten. Die damit unmittelbar zusammenhängenden Vorsteuerbeträge seien nach den allgemeinen Kriterien für den Vorsteuerabzug des § 12 UStG 1994 uneingeschränkt anzuerkennen. Auch bei einer – nach Meinung der Bw. unrichtigen – Qualifizierung der Ausgaben für die

Abende als Bewirtung iSd § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 wäre der volle Vorsteuerabzug zu gewähren.

Als **weiterer Berufungspunkt** werde beantragt für die Jahre 2003 und 2004 die Aufteilung sowohl der Kapitaleinkünfte als auch der darauf entfallenden Kapitalertragsteuern gemäß den ursprünglichen Steuererklärungen durchzuführen. Eine Aufstellung über die korrekte Aufteilung liege der Berufung bei.

Es wurde die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat in mündlicher Verhandlung beantragt.

In der **Stellungnahme der Bp** wurde insbesondere zur Beurteilung der Aufwendungen der Jahre 2003 und 2004 für die Abende betont, dass die Bw. wiederholt aufgefordert worden sei nachzuweisen, dass die Bewirtung der Werbung diene und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwiege. Dieser Nachweis sei nicht erbracht worden.

Es werde festgehalten, dass die Begrüßung der Gäste durch den Managing Partner des Veranstalters (Dr.L.) sowie die Betreuung der Gäste durch die Gastgeberin (Bw.) und deren Angestellte bei „Titel1“ (lt. PR-Verantwortlicher am 19.2.2007) bzw. bei einem Clubbing (lt. Rechnung vom 30.4.2004) oder bei „Titel2“ (lt. Einladung) keine Werbung sei. Seitens der PR-Verantwortlichen sei die Veranstaltung gegenüber der Bp wörtlich als „Clubbing“ bezeichnet worden und dass diese als „Networking“ gedacht gewesen sei, wobei auf lockere Unterhaltung, Bewirtung und angenehme Atmosphäre Wert gelegt worden sei. Sie habe weiters wörtlich eine „Party“ mit kurzer Firmenpräsentation beschrieben.

Das Aufliegen von allgemeinen Kanzleibroschüren bei den Veranstaltungen ohne Bezug auf die Veranstaltung reiche als Nachweis nicht aus. Auch dem vorgelegten undatierten Schreiben, betitelt mit „Marketingkonzept Abende“, in welchem Bezug auf die Jahre 2005 und 2006 genommen werde, sei die für eine „Werbeveranstaltung“ erforderliche Produkt- und Leistungsinformation nach Ansicht der Bp nicht zu entnehmen.

Die durchgeföhrten Umsatzzurechnungen seien dem Grunde nach nicht strittig, jedoch hinsichtlich der Zuordnung zu den Jahren zu korrigieren. Im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 sei die Zurechnung von Euro 50.371,41 korrekt. Im Jahr 2003 sei die Doppelerfassung zu korrigieren und nur ein Betrag von Euro 16.140,00 zuzurechnen. Für das Jahr 2004 gebe es keine Umsatzzurechnung und seien die Bemessungsgrundlagen entsprechend dem Erstbescheid heranzuziehen.

Dem Begehrn der Bw. hinsichtlich der Neuberechnung des Entnahmewerts des PKW im Jahr 2002 sowie der Aufteilung der endbesteuerten Kapitaleinkünfte in den Jahren 2003 und 2004 wäre stattzugeben.

In ihrer **Gegenäußerung zur Stellungnahme** betonte die Bw. nochmals, dass die Abende als „Event Marketing“ zu verstehen seien und die Bewirtungskosten daraus keine eigenständige Repräsentation darstellten, sondern Teil des gesamten Marketingkonzeptes seien. Es werde gerade die im Event Marketing geforderte emotionale Ebene angesprochen und man vermittele eine positive Haltung und Grundstimmung bei potentiellen Kunden und Auftraggebern gegenüber dem werbenden Unternehmen. Die Ausgaben für eine Bewirtung seien in diesem Zusammenhang daher wesentlicher Teil der Informationsvermittlung und Kommunikation und somit Werbung.

Zur Ansicht der Bp, dass keine Produkt- und Leistungsinformation stattgefunden habe, wies die Bw. darauf hin, dass sie ein Dienstleistungsunternehmen sei, dessen wesentlicher Teil der Kommunikationspolitik und Leistungsinformation, neben persönlichen Mandantenbeziehungen und den Informationen auf der Homepage, die Abende seien. Es werde kein „klassisches“ Produkt verkauft, sondern Know How, Expertise und Fachwissen, das aber erst nach Auftragerteilung, z.B. durch Verträge, schriftliche Ausarbeitungen etc., sichtbar gemacht werden könne. Von einem Beratungsunternehmen müssten daher andere Wege der Werbung und Leistungsinformation gegangen werden, die im Wesentlichen auf persönlicher Darstellung und Kommunikation des Leistungsspektrums, insbesondere in speziellen Rahmen und zu speziellen Anlässen, beruhten.

Im Bezug auf die Zielgruppe, eben die mittlere und oberste Führungsebene, sei ersichtlich, dass diesen Events ein systematisches Marketingkonzept zugrunde liege mit anschließender Analyse der Wirkung und Setzen von geeigneten Maßnahmen zur Verbesserung der Werbewirkung.

Die **Ladung zur beantragten mündlichen Berufungsverhandlung** erging mit Datum 28.3.2011. Im beiliegenden Schreiben des UFS waren die Inhalte der im Vorfeld mit der steuerlichen Vertretung geführten Telefonate zusammengefasst. Insbesondere wurde nochmals zur strittigen Beurteilung der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen aus dem Titel „Abende“ und damit auch der Anerkennung der daraus resultierenden Vorsteuern in den Jahren 2003 und 2004 angeführt, dass die dem UFS vorliegenden Unterlagen für eine Beurteilung als „Event“ und damit als zur Gänze abzugsfähige Aufwendungen nicht ausreichend seien.

Es lägen dem UFS weder für 2003 noch 2004 Programme bzw. Nachweise darüber vor welche

Leistungsinformationen oder ev. spezielle Tätigkeitsbereiche, Spezialgebiete im Rahmen der Veranstaltung dargeboten wurden bzw. worin die Botschaft und damit der Werbecharakter der Aufwendungen liege.

Die **Übernahme der Ladung** samt Beilagen erfolgte am 30.3.2011.

Mit **Schreiben der Bw.** vom 11.4.2011 wurden zur Dokumentation der professionellen marketingmäßigen Bearbeitung der Events noch ergänzende Unterlagen beigebracht und zwar:

- anonymisierte Gästeliste für 2003
- Kopien der Einladungen für 2003 und 2004
- statistische Auswertungen der Marketing-Abteilung für 2003 und 2004.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** vom 28.4.2011 wurde durch den Vertreter der Bw. im Bezug auf die Abende auf die Ausführungen in den Berufungsschriften verwiesen. Die Aufwendungen für die „Events“ seien gänzlich betrieblicher Natur; es liege Werbeaufwand ohne jegliche repräsentative Mitveranlassung vor. Die Veranstaltungen seien die wesentliche Werbemaßnahme der Bw. Das vorgelegte Marketingkonzept für die Jahre 2005 und 2006 sei eine erstmalige schriftliche Festlegung des zuvor bestehenden inhaltlich gleichen mündlichen Konzeptes.

Die Amtspartei verwies auf die Feststellungen der Bp und führte aus, dass demnach Repräsentationsaufwand vorliege. Es wäre jedoch in Anwendung des § 20 EStG eine 50%ige Abzugsfähigkeit und ein 100%iger Vorsteuerabzug denkbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Umsatzsteuer 2002

Die seitens der Bp durchgeführte Erhöhung der Bemessungsgrundlage der mit 20% zu versteuernden Umsätze um netto Euro 50.371,41 erfolgte aufgrund der Zurechnung der bisher seitens der Bw. nicht berücksichtigten steuerpflichtigen Honorare. Dies wird durch die Bw. nicht bestritten.

Die Zurechnung wurde im angefochtenen Bescheid korrekt durchgeführt.

Der Bescheid für das Jahr 2002 vom 30. Oktober 2007 bleibt daher unverändert.

Die irrtümlich erfolgte Doppelerfassung dieses Betrages in der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer des Jahres 2003 wird korrigiert.

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2002

- 1) Die aus den o.a. Honoraren von netto Euro 50.371,41 resultierende Nachzahlung an Umsatzsteuer iHv Euro 10.074,28 wird bei Ermittlung der Einkünfte in Abzug gebracht.
- 2) Zur Berufung gegen die Berechnung des Entnahmewertes des PKW Dr.B. wird festgehalten, dass eine bei Anschaffung des PKW zur Anwendung gelangte Luxustangente auch bei Berechnung des Entnahmewertes des PKW zu berücksichtigen ist.
Da diese Berücksichtigung durch die Bp unterlassen wurde, erweist sich die Hinzurechnung iHv Euro 5.994,31 als nicht richtig.

Statt dessen sind für Dr.B. Sonderbetriebsausgaben in Höhe der sich ergebenden negativen Differenz von Euro 1.264,87 zwischen dem steuerlichen Buchwert und dem, nunmehr um die Luxustangente gekürzten, Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme in Abzug zu bringen.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2002 für Dr.B. werden mit Euro 519.564,82 festgesetzt.

Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für die Jahre 2003 und 2004

- Berufungspunkt Erhöhung der Bemessungsgrundlage Umsätze 20%

Die im **Jahr 2003** mit angefochtenem Bescheid erfolgte irrtümliche Doppelerfassung der das Jahr 2002 betreffenden Umsätze aus Honoraren iHv Euro 50.371,41 wird korrigiert.

Die Umsätze 20% für das Jahr 2003 sind jedoch, wie durch die Bp festgestellt und unstrittig, um bisher nicht berücksichtigte Honorare aus dem Titel „Schiedsverfahren“ iHv netto Euro 16.140,00 zu erhöhen.

Daraus folgt:

Bemessungsgrundlage gesamt: Euro 19.547.996,58

Bemessungsgrundlage Umsätze 20%: 19.475.625,58

Für das **Jahr 2004** ist keine Erhöhung der Umsätze 20% durchzuführen. Die Zurechnung im angefochtenen Bescheid um Euro 16.140,00 erfolgte irrtümlich. Die in Rede stehenden Honorare betreffen das Jahr 2003 (siehe Ausführungen oben).

Daraus folgt:

Bemessungsgrundlage gesamt. Euro 20.958.394,40

Bemessungsgrundlage Umsätze 20%: Euro 20.861.912,58

- Berufungspunkt „Abende“, Frage der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen sowie der Anerkennung der entsprechenden Vorsteuerbeträge

Nach der gesetzlichen Bestimmung des **§ 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

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. ...*"

Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sind somit als Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben grundsätzlich nicht abzugsfähig. Es sind darunter alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. in Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglicht wird zu „repräsentieren“.

Von diesem grundsätzlichen Abzugsverbot sieht § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 eine Ausnahme vor, deren Vorliegen vom Abgabepflichtigen nachzuweisen ist. Dabei ist neben dem tatsächlichen Erwachsenen der Aufwendungen auch nachzuweisen, dass mit der einzelnen Aufwendung ein Werbezweck verbunden war und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat. Unter Werbung ist eine Produkt- und Leistungsinformation und damit eine auf die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit bezogene Informationserbringung zu verstehen. Die Kontaktpflege mit bereits bestehenden bzw. künftigen Geschäftspartnern kann ebenfalls darunter fallen. Konkret geplante Geschäftsabschlüsse werden nicht vorausgesetzt.

Mit Erkenntnis vom 26.9.2000, 94/13/0260, hat der VwGH festgestellt, dass nur der Werbung dienende Bewirtungsaufwendungen eine Ausnahme vom Abzugsverbot der Repräsentationsaufwendungen darstellen. Bewirtungsausgaben, die auf den Werbungsbereich (Leistungsinformation) entfallen, sind somit zur Hälfte abzugsfähig, hingegen sind Ausgaben, die nur im weitesten Sinn der Kontaktpflege dienen, zur Gänze nicht abzugsfähig. Weiters kann im speziellen Bereich von Veranstaltungen im Event-Marketing, die Möglichkeit der weitaus überwiegenden beruflichen bzw. betrieblichen Veranlassung nicht von vornherein ausgeschlossen werden (s. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0159).

Auch wenn die Beweisführung an Hand eines Event-Marketing-Konzeptes den Nachweis ermöglicht, dass die Bewirtung der Werbung dient, und somit die Ausnahmebestimmung zum

Tragen kommen kann, ändert dies nichts daran, dass in der gesetzlichen Bestimmung keine gänzliche Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden enthalten ist. Daraus folgt, dass auch Aufwendungen für einen „Event“ nur zur Hälfte als abzugsfähig zu beurteilen sind.

Durch die Abzugsfähigkeit der Bewirtungsspesen zur Hälfte wird pauschal die dennoch gegebenen Repräsentationskomponente berücksichtigt (vgl. Doralt, EStG, 4. Auflage, § 20 Tz 89 unter Hinweis auf die erläuternden Bemerkungen der Regierungsvorlage zu § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988).

§ 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 stellt somit eine Einschränkung zu § 4 Abs 4 EStG 1988 dar, wonach Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Im gegenständlichen Fall argumentiert die Bw. in den Berufungsschriften dahingehend, dass die in Rede stehenden Veranstaltungen, die „Abende“, als „Event-Marketing“ und wesentlicher Bestandteil der Kommunikationspolitik des Unternehmens zu beurteilen seien und daher zur Gänze steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben vorlägen.

Die jährlich stattfindenden Veranstaltungen dienten, wie im übermittelten Marketingkonzept dargelegt, dazu, das Unternehmen sowie dessen Corporate Identity, z.B. höchste Qualität und Lösungsorientiertheit, Internationalität sowie die starke Präsenz im CEE Raum, näher an die Kundengruppen zu bringen bzw. deren Aufmerksamkeit auf das Unternehmen zu lenken. Es sei jedes Jahr eine Kurzpräsentation des Unternehmens vorgesehen. Die Zielgruppe seien die oberste und mittlere Führungsebene von Wirtschaftsunternehmen, d.h. die potentiellen Mandatgeber. Die Gästeliste werde von den jeweiligen Rechtsanwälten bzw. Juristen der Bw. erstellt, wobei auf das Unternehmen sowie die Position im Unternehmen geachtet werde und die Einladung immer nur für eine Person gelte. Die jeweiligen (Ehe)Partner der Gäste seien nicht geladen.

Zum Nachweis des „Event-Charakters“ der Veranstaltungen in den Jahren 2003 und 2004 wurde der Bp im Jahr 2007 ein undatiertes Schriftstück mit dem Titel „Marketingkonzept Abende“ vorgelegt.

Dieses liegt dem UFS vor und wird dazu festgestellt, dass darin nicht auf die Veranstaltungen der berufungsgegenständlichen Jahre 2003 und 2004 Bezug genommen wird. Der Inhalt bezieht sich u.a. auf Ereignisse und die Tätigkeit der Bw. in Zentral- und Osteuropa in den Jahren 2005 und 2006. Es sind keine von einem Konzept zu erwartenden Details im Hinblick auf Organisation, Planung, Ablauf und Nachkontrolle bzw. Angaben zum tatsächlichen Programm der konkreten Veranstaltung enthalten. Auch wenn Ziele und Zielgruppen der

Veranstaltungen sowie der Hinweis angeführt sind, dass der Managing Partner der Bw. eine Kurzpräsentation gehalten habe, um das Unternehmen vorzustellen und zu bewerben, kommt dem als „Marketingkonzept“ bezeichneten Schriftstück, nach Ansicht des UFS, mehr der Charakter eines Berichts bzw. einer Rückschau auf die angeführten Jahre zu, als der eines professionellen Marketingkonzeptes. Ein Rückschluss auf die Jahre 2003 und 2004 kann daraus nicht gezogen werden.

Seitens der Bw. wurde in der mündlichen Berufungsverhandlung nicht in Abrede gestellt, dass das vorgelegte „Konzept“ erstmalig, d.h. im Jahr 2007, schriftlich festgehalten wurde. Es wurde jedoch betont, dass in den in Rede stehenden Jahren ein solches Konzept mit den nun schriftlich dargelegten Inhalten und Zielen bestanden hätte. Im Bezug auf die Teilnehmer, legte die Bw. mittels der Teilnehmerlisten glaubhaft dar, dass es sich um eine ausgewählte Zielgruppe handelte.

Aus den für die Jahre 2003 und 2004 vorgelegten Gästelisten ist zu ersehen, dass es sich bei den geladenen Personen um Mitarbeiter aus der Geschäftsführung und dem Management von bereits bestehenden Mandanten der Bw. bzw. zukünftigen Mandatsgebern handelte. Es wurde bei den Einladungen darauf Bedacht genommen, dass keine Begleitpersonen geladen waren. Wie den vorgelegten statistischen Auswertungen der beiden Veranstaltungen zu entnehmen ist, waren bis zu fünfzig Juristen und Mitarbeiter der Bw. an den Abenden anwesend um, wie die Bw. betonte, im Rahmen der Veranstaltung in Gesprächen die entsprechenden Leistungsinformationen über die Tätigkeit der Bw. zu geben, aber auch um bestehende Kontakte zu pflegen oder neue zu knüpfen. Einen Teil der Veranstaltung bildete die Präsentation des Unternehmens durch die Geschäftsleitung.

Den weiteren, dem UFS, vorliegenden Unterlagen wie z.B. den Kopien der Einladungen für 2003 und 2004 ist das Motto der Veranstaltungen „Titel2“ zu entnehmen. In den dazu vorliegenden Rechnungen wird der Abend u.a. als „Clubbing“ bezeichnet. Als Veranstaltungsorte dienten ansprechende Lokale wie „H.B.“ und das „S.“. Die Feststellungen decken sich mit den Auskünften der PR-Verantwortlichen der Bw. gegenüber der Bp, wonach die jährliche Veranstaltung als „Clubbing“ mit Firmenpräsentation bezeichnet wurde. Man habe dabei an „Networking“ gedacht, wobei auf lockere Unterhaltung, Bewirtung und angenehme Atmosphäre Wert gelegt worden sei.

Mit den vorliegenden Unterlagen, insbesondere dem eher einen Bericht darstellenden „Marketingkonzept“ aus dem Jahr 2007, werden eine zielgerichtete, systematische Planung, Organisation und Inszenierung der Events im Hinblick auf den Werbecharakter in den Jahren 2003 und 2004 nicht nachgewiesen.

Die repräsentative Mitveranlassung der Aufwendungen für die Abende kann aufgrund der Art und Weise der Durchführung der Veranstaltungen nicht ausgeschlossen werden. Wurden doch die Abende von der Bw. selbst u.a. als Clubbing bezeichnet.

Aus den Ausführungen der Bw. kann jedoch geschlossen werden, dass die Veranstaltungen in den in Rede stehenden Jahren auch der Werbung und der Präsentation der Bw. dienten. Trotz der enthaltenen repräsentativen Elemente, kann von deren betrieblicher Veranlassung aufgrund der Präsentationen der Geschäftsleitung und der Leistungsinformationen der Mitarbeiter der Bw. gegenüber dem ausgewählten Kreis der teilnehmenden Geschäftsfreunde und potentiellen Kunden ausgegangen werden.

Die Aufwendungen für die „Abende“ der Jahre 2003 und 2004 anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden und möglichen zukünftigen Kunden werden somit, im Sinne der gesetzlichen Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 als zu 50% abzugsfähig beurteilt. Die damit in Zusammenhang stehende Vorsteuer ist in diesen Jahren in voller Höhe abzugsfähig.

Daraus ergibt sich:

- für das Jahr 2003:

Anerkennung der Aufwendungen zu 50% iHv netto Euro 16.366,50 und Korrektur der Zurechnung bei Ermittlung der Einkünfte im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung sowie

Anerkennung der Vorsteuer und Korrektur der Bemessungsgrundlagen iHv Euro 6.546,60;

- für das Jahr 2004:

Anerkennung der Aufwendungen zu 50% iHv netto Euro 21.561,50 und Korrektur der Zurechnung bei Ermittlung der Einkünfte im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung sowie

Anerkennung der Vorsteuer und Korrektur der Bemessungsgrundlagen iHv Euro 8.488,40.

- Berufungspunkt Aufteilung der endbesteuerten Kapitaleinkünfte

Die beantragte Aufteilung der Kapitaleinkünfte samt Kapitalertragsteuer wird für die Jahre 2003 und 2004 antragsgemäß (entsprechend den ursprünglichen Jahreserklärungen) durchgeführt. Die Beträge sind den angefügten Beilagen zu entnehmen.

Die Entscheidung über die Berufungen war wie im Spruch dargestellt zu treffen.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, am 14. Juni 2011