



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, Adresse1, Adresse2 vom 18. Februar 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 17. Jänner 2002 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, der - neben anderen Einkünften – Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Notar erzielt, reichte am 1. August 2000 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 ein. Den vorgelegten Unterlagen entsprechend erließ das Finanzamt am 17. Oktober 2000 den Einkommensteuerbescheid 1999.

Nach Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung, betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 1997 bis 1999, wurde das Verfahren unter anderem hinsichtlich der Einkommensteuer 1999 wieder aufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen. Dabei anerkannte das Finanzamt neben verschiedenen anderen Feststellungen einen Werbeaufwand in der Höhe von 75.600,- Schilling für den Kauf von 420 Musik-CD's - im Zusammenhang mit Einkünften aus selbständiger Arbeit als Notar - nicht. Begründet wurde das damit, dass die betriebliche Notwendigkeit des Kaufs dieser CD's nicht nachgewiesen

werden konnte. Der Berufungswerber habe diese Musik-CD's, die Aufnahmen seines Sohnes enthielten, auch von diesem gekauft. Der Aufwand werde der privaten Sphäre zugerechnet, da den Kaufanreiz das familiäre Naheverhältnis ausmachte und sei daher gem. § 20 EStG nicht abzugsfähig. Ferner werde darauf hingewiesen, dass im Jahr 1999 Notare noch einem strengen Werbeverbot unterlegen seien.

Mit Schriftsatz vom 18. Februar 2002 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 Berufung erhoben. Der Berufungswerber argumentierte im Berufungsschriftsatz wie folgt:

Die CD's seien, mit dem Kanzleinamen und der vollständigen Adresse versehen, sowohl an bestehende als an neu zu gewinnende Klienten weitergegeben worden. Das Steuerrecht verbiete nicht Geschäftsbeziehungen zu „nahe stehenden Personen“ zu unterhalten. Der Kaufpreis von 180,- Schilling pro CD sei mit dem Preis anderer Musik-CD's vergleichbar. Im Wirtschaftsleben sei es üblich „geringwertige Werbeträger“ in Form von Kugelschreibern, Feuerzeugen, Schlüsselanhängern oder Kalendern, die mit einem Firmenlogo versehen sind, zu verteilen und würden von der Verwaltungspraxis auch anerkannt.

Dem weiteren Argument, dass ein Werbeverbot für den Betriebsausgabenabzug hinderlich sei, könne nicht gefolgt werden. In den Einkommensteuerrichtlinien sei nachzulesen, dass ein Verstoß gegen gesetzliche oder berufsrechtliche Bestimmungen nicht hinderlich für die Anerkennung von Betriebsausgaben wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. September 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Weitergabe von CD's an bestehende als auch neu zu gewinnende Klienten habe keinen Leistungsinformationscharakter. Dieser werbeähnliche Aufwand diene lediglich der Herstellung bzw. Vertiefung von Kontakten und sei somit im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Daraufhin beantragte der Berufungswerber, ohne weitere Begründung, die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Nach Z 3 dieser Gesetzesstelle dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Unter Repräsentationsaufwendungen im Sinne dieser Bestimmung sind alle Aufwendungen zu verstehen, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen und geeignet sind, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren". Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen bezieht sich nur auf Bewirtungsspesen, nicht aber auf andere Repräsentationsaufwendungen (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 26. September 2000, 94/13/0171).

Somit sind alle jene auch der Repräsentation dienende Aufwendungen, die nicht Bewirtungsaufwand darstellen, als nicht abzugsfähig im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zu beurteilen, da das Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen - mit Ausnahme der Spezialregelung für Bewirtungsaufwendungen - ein zwingendes ist. Geschenke jedweder Art (z. B.: CD's, Gutscheine, Kugelschreiber, ...) vermitteln daher gleichermaßen keine Betriebsausgaben.

Der Verwaltungsgerichtshof legt bei Repräsentationsaufwand einen sehr strengen, am Wortlaut des Gesetzes haftenden Maßstab an. Nach seinen Ausführungen sind für die Beurteilung als Repräsentationsaufwand die Motive, warum dieser getragen wird, unmaßgeblich. Ebenso kommt dem Umstand keine Bedeutung zu, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag (vgl. VwGH 13.9.1989, 88/13/0193; VwGH 15.7.1998, 93/13/0205). Grundsätzlich sind

Aufwendungen, die dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen oder um bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999, 94/13/0035). Nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen sind demnach beispielsweise Ausgaben für Geschenke an Kunden, Klienten oder Mitarbeiter zu Anlässen wie Geburtstagen, Weihnachten, Jahreswechsel, bei "persönlichen Besuchen", aber auch bei keinen "besonderen Anlässen" wie Geschenkskörbe, -kartons, Lederwaren, Bücher, Rauchwaren, Handelsmünzen, Alkoholika und anderes mehr (vgl. VwGH 29.6.1985, 84/13/0091; VwGH 2.12.1987, 86/13/0002).

Der Berufungswerber überreichte im strittigen Jahr verschiedenen Kunden zur Haltung und Stärkung des Kundenstocks Musik-CD's seines Sohnes als (Werbe-)Geschenk. Der UFS vertritt die Auffassung, dass Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen, bei (künftigen) Kunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner bzw. potenzieller Auftraggeber oder Auftragnehmer in Betracht gezogen zu werden, unter den Begriff der steuerlich nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG fallen. Dass derartige Aufwendungen tatsächlich den erwünschten bzw. angestrebten Effekt haben und solcherart zum betrieblichen Erfolg beitragen können, nimmt ihnen nicht das Merkmal eines Repräsentationsaufwandes.

Der Gesetzgeber bringt klar zum Ausdruck, dass das in § 20 Abs. 1 Z. 2 und 3 EStG 1988 verankerte Abzugsverbot auch solche Aufwendungen für die Lebensführung mit umfasst, die der Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen dienen.

Es ist daher erforderlich, abzugsfähige und nicht abzugsfähige Aufwendungen nach objektiven Kriterien voneinander abzugrenzen. Maßgebend ist dabei das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund eines Aufwandes schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen.

Da unter dem Begriff "Werbung" ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen ist, hätte der Beschwerdeführer darzutun gehabt, inwiefern er anlässlich der CD-Geschenke jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten habe. Dass die Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen für sich allein noch nicht dazu führt, einen der Lebensführung zuzurechnenden Aufwand steuerlich abzugsfähig zu machen, hat der Gesetzgeber - wie bereits dargelegt - ausdrücklich normiert. Dementsprechend vertritt der

Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass unter dem Begriff "Repräsentationsaufwendungen" im Zusammenhang mit der eigenen Bedeutung dieses Wortes alle Aufwendungen zu verstehen sind, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren".

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass gerade bei einer freiberuflichen Tätigkeit, die von einem besonderen Vertrauen des Auftraggebers in die Fähigkeiten und die Seriosität des Leistungserbringers gekennzeichnet ist, den im Wirtschaftsleben häufig anzutreffenden Sachgeschenken regelmäßig keine für die Auftragerteilung maßgebende Bedeutung zukommt. Vielmehr tritt dabei ein allfälliger "Werbeeffekt" deutlich hinter den der Repräsentation.

In Entsprechung der obigen Ausführungen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 14. August 2007